

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2010

Bc. Jarmila Hegerová

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Platby daňového charakteru v České republice

Payments of the Tax Character in the Czech Republic

Student: Bc. Jarmila Hegerová

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2010

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra veřejné ekonomiky

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Jarmila Hegerová**
Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: 6202T055 Veřejná ekonomika a správa
Téma: **Platby daňového charakteru v České republice**
Payments of the Tax Character in the Czech Republic

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Přístupy k vymezení definice daně
 3. Charakteristika daňové soustavy v České republice
 4. Charakteristika odvodů s daňovými atributy v České republice
 5. Zhodnocení významu plateb daňového charakteru ve státním rozpočtu České republiky
 6. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, K. *Daňové teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
PELC, V. *Místní poplatky - Úplné znění zákona o místních poplatcích s poznámkami*. 3. vyd. Praha: Linde, 2008. 304 s. ISBN 80-7201-691-4.
PUCHINGER, Z. *Úvodní kapitoly k daňové teorii: daňová soustava ČR*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2006. 158 s. ISBN 80-244-1298-5.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 20.11.2009

Datum odevzdání: 30.04.2010



doc. Ing. Petr Tománek, CSc.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne:

Bc. Jarmila Hegerová

Obsah

1	Úvod	1
2	Přístupy k vymezení definice daně	3
2.1	Platby daňového charakteru	3
2.1.1	Platby daňového charakteru nesoucí v názvu „daň“	4
2.1.2	Pojistné na sociální pojištění	4
2.1.3	Místní poplatky	5
2.1.4	Clo	6
2.1.5	Ostatní platby daňového charakteru	6
2.2	Třídění daní	6
2.2.1	Daně přímé a nepřímé	7
2.2.2	Klasifikace daní podle objektu	7
2.2.3	Klasifikace daní podle subjektu	8
2.2.4	Klasifikace daní podle charakteru veličiny, z níž se daň platí	8
2.2.5	Klasifikace daní podle vztahu k platební schopnosti poplatníka	8
2.2.6	Klasifikace daní podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu	9
2.2.7	Klasifikace daní podle stupně jejich progrese	9
2.2.8	Klasifikace daní podle daňového určení	10
2.2.9	Klasifikace daní podle způsobu jejich úhrady	10
2.3	Funkce daní	10
2.4	Legislativní úprava daní	11
2.4.1	Subjekt daně	13
2.4.2	Předmět daně	13
2.4.3	Sazba daně	14
2.4.4	Způsoby placení daně	14
2.5	Dílčí závěr	15
3	Charakteristika daňové soustavy v České republice	16
3.1	Přímé daně	17
3.1.1	Daň z příjmů fyzických osob	17
3.1.2	Daň z příjmů právnických osob	19

3.1.3	Daň z nemovitostí.....	20
3.1.4	Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	22
3.1.5	Silniční daň	24
3.2	Nepřímé daně.....	25
3.2.1	Daň z přidané hodnoty.....	26
3.2.2	Spotřební daň	27
3.3	Daňová reforma a zavedení nových daní	28
3.3.1	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	29
3.3.2	Daň z pevných paliv	29
3.3.3	Daň z elektřiny.....	30
3.4	Dílčí závěr.....	31
4	Charakteristika odvodů s daňovými atributy v České republice	32
4.1	Pojistné na sociální pojištění	32
4.1.1	Sociální zabezpečení.....	33
4.1.2	Veřejné zdravotní pojištění.....	36
4.2	Místní poplatky	38
4.3	Clo	42
4.4	Poplatek za televizní a rozhlasové vysílání	43
4.5	Recyklační poplatek	44
4.6	Dálniční známky a mýtné	45
4.7	Dílčí závěr.....	47
5	Zhodnocení významu plateb daňového charakteru ve státním rozpočtu České republiky.....	48
5.1	Státní rozpočet České republiky a jeho příjmy.....	48
5.2	Příjmy státního rozpočtu v absolutním vyjádření.....	49
5.3	Příjmy státního rozpočtu v relativním vyjádření	50
5.4	Podíl vybraných přímých a nepřímých daní na celkových příjmech státního rozpočtu	52
5.5	Podíl vybraných daňových příjmů na daňových příjmech státního rozpočtu	54
5.6	Pojistné na sociální pojištění a daň z příjmů fyzických osob u průměrné hrubé měsíční mzdy	55
5.7	Daňová kvóta v České republice	58

5.8	Dílčí závěr.....	60
6	Závěr.....	61
	Seznam použité literatury	
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Definovat daň není jednoduché, jelikož daň jako pojem není chápán jednoznačně. V české legislativě není tento pojem nikde přesně definován, a proto jsou daně častým námětem hovorů jak ekonomů a právníků, tak i laiků.

Platby, které mají daňový charakter, nejsou jen ty, co mají v názvu slovo „daň“, ale mohou to být také odvody, které splňují některé nebo všechny daňové atributy. Těmito atributy jsou např. povinnost jejich placení a tedy s tímto spojená nedobrovolnost, nenávratnost, neekvivalenčnost a neúčelovost. Mezi tyto platby, které jsou širokou veřejností vnímány jako daňové nejběžněji, lze pak zařadit např. pojistné na sociální pojištění a místní poplatky.

Téma této diplomové práce zní: „Platby daňového charakteru v České republice“.

Hlavním **cílem práce** je studium odvodů daňového charakteru, které mohou ukázat, kolik víceméně povinných odvodů je nucen občan či firma v České republice odvádět do veřejných rozpočtů a následná analýza některých těchto plateb v rámci příjmů státního rozpočtu České republiky.

Tato práce se bude skládat ze šesti kapitol, které na sebe budou logicky navazovat. První kapitola bude představovat úvod k práci a poslední kapitola závěr práce. V práci budou využity znalosti z oblasti daňové teorie a daňového systému České republiky.

V druhé kapitole nazvané „Přístupy k vymezení definice daně“ budou rozepsány jednotlivá kritéria, podle kterých lze definovat daň a pomocí níž i určit jiné platby daňového charakteru. Tyto platby mající daňový charakter budou zde vyjmenovány a stručně charakterizovány. Dále zde budou uvedeny také různé typy klasifikací, podle kterých je možno daně třídit, funkce daní a také jejich legislativní úprava.

Třetí kapitola nesoucí název „Charakteristika daňové soustavy v České republice“ bude zaměřena na jednotlivé daně v České republice, které vychází z její daňové soustavy. Těmito daněmi jsou daň z příjmů, daň z nemovitostí, daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí, daň silniční, daň z přidané hodnoty, spotřební daně a nové energetické daně, kterými jsou daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z paliv a daň z elektřiny. Opět zde budou všechny daně rozepsány a aktualizovány k roku 2009 a k roku 2010.

Ve čtvrté kapitole nazvané „Charakteristika odvodů s daňovými atributy v České republice“ budou uvedeny platby, které mají daňový charakter a tedy splňují aspoň některá kritéria, podle kterých jsou definovány daně. Těmito platbami jsou: pojistné na sociální pojištění, místní poplatky, clo, televizní a rozhlasové poplatky, recyklační poplatky, silniční

poplatky a mýtné. Tyto platby budou podrobně rozepsány a údaje o nich aktualizovány k roku 2009 a k roku 2010.

Pátá kapitola nazvaná „Zhodnocení významu plateb daňového charakteru ve státním rozpočtu České republiky“ bude zaměřena na zhodnocení vybraných daní a plateb daňového charakteru ve státním rozpočtu České republiky. Sledovaným obdobím budou roky 2003 až 2009.

Při zpracování diplomové práce se vycházelo z odborné literatury, platných zákonů a také z řady nejrůznějších článků a dokumentů v elektronické podobě a volně přístupných na internetu.

V této práci byla u druhé, třetí a čtvrté kapitoly použita metoda studia dostupných pramenů a v páté kapitole to byla metoda analýzy.

Tato práce se nebude zabývat daněmi a platbami daňového charakteru v jiných zemích a také jinými roky než 2003 až 2009.

Práce byla dána k vazbě dne 20. dubna 2010.

2 Přístupy k vymezení definice daně

Definovat daň není jednoduché, jelikož daň jako pojem není chápán jednoznačně. V české legislativě není tento pojem nikde přesně definován, a proto jsou daně častým námětem hovorů jak ekonomů a právníků, tak i laiků.

Pro účely mezinárodního srovnání daní se nejčastěji používá poměrně široká definice, která je používána organizací OECD¹: „*Daň je povinná nenávratná platba do veřejného rozpočtu.*“

Daň je také definována jako *povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu*. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).²

Daňovou povinnost ukládá zákon. Všechny daně v České republice mají svůj zákon, a proto jsou vynutitelné.

Nenávratnost daně spočívá pro poplatníka v tom, že v budoucnu nebude mít nárok na její vrácení.

Neekvivalentnost daně pro poplatníka znamená, že nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě.

Neúčelovostí daně se rozumí skutečnost, že konkrétní daň v určité výši nemá financovat konkrétní vládní projekt, nýbrž že se stane součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, z něhož se budou financovat různé veřejné potřeby.

Veřejným rozpočtem je v tomto případě jednak státní rozpočet, ale i rozpočty samosprávných územních celků, tedy rozpočty krajů, obcí a měst, ale také další rozpočty, např. fondy zdravotních pojišťoven.

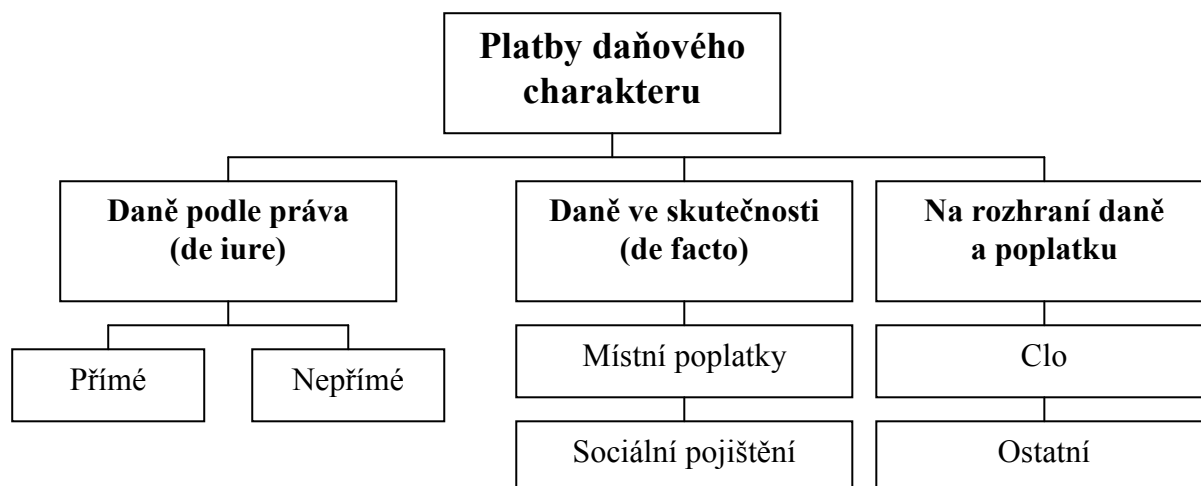
2.1 Platby daňového charakteru

V následující části se bude práce věnovat jednotlivým typům plateb, které mají daňový charakter, tedy všechny atributy, které byly vyjmenovány výše jako povinnost, nenávratnost, neekvivalentnost a neúčelovost. Platby neboli odvody daňového charakteru jsou zobrazeny ve schématu 2.1 a jednotlivé platby budou upřesněny dále v textu.

¹ OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) – Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj, která vznikla v roce 1961. Jejím cílem je např. dosáhnout co nejvyššího udržitelného ekonomického růstu, zaměstnanosti a stoupající životní úrovně členských zemí při udržení finanční stability, a tak přispívat k rozvoji světového hospodářství.

² KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 9.

Schéma 2.1 Platby daňového charakteru



Zdroj: podle ŠIROKÝ, J. (2008), s. 14.

2.1.1 Platby daňového charakteru nesoucí v názvu „daň“

V České republice jsou platbami daňového charakteru, které mají ve svém názvu „daň“ a jsou upraveny zákonem:

- daň z příjmů (jak fyzických, tak právnických osob),
- daň z nemovitostí (stavby i pozemky),
- daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí,
- daň silniční,
- daň z přidané hodnoty,
- spotřební daně a
- nové tzv. energetické daně.

2.1.2 Pojistné na sociální pojištění

Velmi sporným příkladem plateb daňového charakteru je pojistné (příspěvek) na sociální pojištění. Tento příspěvek nesplňuje přesně podmínky pro zařazení mezi daně, ale má některé jejich vlastnosti a daním se velmi přibližuje.

Mezi daně se příspěvek na sociální pojištění řadí především z hlediska povinnosti jeho placení, přičemž výši příspěvku určuje převážně výše důchodu, z kterého je placen, tedy podobně jako u daně. Nedaňový charakter pojistného na sociální zabezpečení je dán tím, že do určité míry jeho výše závisí na výši plnění a to je podobné jako u poplatku. Někdy jsou

příspěvky placeny do zvláštního fondu a nikoliv do veřejného rozpočtu, jak je tomu u daně. Příspěvky ale zpravidla nepokrývají celé náklady systému pojištění, a proto je nutné tyto fondy dotovat ze státního rozpočtu. Dotace ovšem zpochybňuje chápání příspěvku na sociální pojištění jako nedaňový příjem. V České republice je pojistné na sociální pojištění rozděleno na sociální zabezpečení, složené z nemocenského a důchodového pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a veřejné zdravotní pojištění. Příspěvky na sociální zabezpečení jsou příjmem státního rozpočtu, zatímco příspěvky na zdravotní pojištění plynou do zvláštního fondu, do něhož ale přispívá i státní rozpočet.³

Klasifikace daní OECD přihlíží k charakteru příspěvků na sociální pojištění a řadí je mezi daně. Poplatníci těchto příspěvků pohlíží také na tyto příspěvky jako na daň, jelikož je zde povinnost jejich placení a protiplnění neodpovídá výši příspěvku.

2.1.3 Místní poplatky

Mezi platby s daňovým charakterem lze zařadit také místní poplatky. Ačkoliv je v názvu „poplatek“, používá se také pojem „místní daň“.

Poplatek lze definovat jako peněžní ekvivalent za služby poskytované veřejným sektorem a jako takový je účelový, dobrovolný, nepravidelný a nenávratný.⁴

Místní poplatky (daně) v České republice směřují do rozpočtů obcí a obce mají možnost vybírat tyto poplatky:

- poplatek ze psů,
- poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt,
- poplatek za užívání veřejného prostranství,
- poplatek ze vstupného,
- poplatek z ubytovací kapacity,
- poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst,
- poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj,
- poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů,
- poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace.

³ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 17.

⁴ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 16.

2.1.4 Clo

Z ekonomického hlediska se do daní mohou zahrnout také **cla**. Jedná se o povinnou, neúčelovou platbu do státního rozpočtu, placenou při přechodu zboží nebo služby přes státní hranici. V současnosti se lze nejčastěji setkat se cly dovozními, jejichž účel je ochranný a slouží k omezení dovozu určitých zboží nebo služeb do země nebo k cenovému zvýhodnění domácí produkce.⁵

2.1.5 Ostatní platby daňového charakteru

Mezi další poplatky daňového charakteru lze zahrnout také:

- poplatek za televizní a rozhlasové vysílání,
- recyklační poplatek,
- dálniční známky a
- mýtné.

Je možné vysledovat nedaňové vlastnosti daní, stejně jako daňové vlastnosti poplatků. Příkladem může být např. silniční daň, má částečně charakter poplatku za užívání dálnic a dále daň z nemovitostí, která má charakter poplatku za užívání místní infrastruktury. Poplatky z prodejů mají charakter daně z podnikání, poplatek ze psů má charakter daně ze psa nebo poplatek za znečišťování, vydávání televizních licencí má charakter poplatku za obhospodařování televizní sítě nebo také daně z podnikání atd.⁶

2.2 Třídění daní

Daně lze třídit či klasifikovat do různých skupin podle různých kritérií. Daně se mohou členit např. podle těchto hledisek:

- daně přímé a nepřímé,
- daně podle objektu,
- daně podle subjektu,
- daně podle charakteru veličiny, z níž se daň platí,
- podle vztahu k platební schopnosti poplatníka,
- podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu,
- podle stupně jejich progresu,

⁵ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 16.

⁶ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 17.

- podle daňového určení, tedy rozpočtu, do kterého jejich výnosy plynou,
- podle způsobu jejich úhrady atd.

2.2.1 Daně přímé a nepřímé

Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu nebo majetku a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Daně jsou adresné a jejich výši si mnohdy vypočítává poplatník sám a sám ji také odvádí. Často zohledňují majetkovou či důchodovou situaci osoby – poplatníka. Jedná se o daně z důchodů (neboli daně příjmové) a daně majetkové, případně o daně z hlavy.

Daně nepřímé jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů a rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotná realizace nákupu či spotřeby příslušné komodity. Tyto daně nejsou adresné a nepřihlížejí k důchodové či majetkové situaci poplatníka. Mezi tyto daně se řadí např. daň ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty a také cla.

2.2.2 Klasifikace daní podle objektu

Při třídění daní podle objektu se definuje předmět, na který se daň váže a důvod jejího odvádění. Daně mohou být např.:

- **důchodové** – jsou uvaleny na důchody poplatníka (mzdu, rentu, zisk, úrok), které mu plynou buď v peněžní nebo v naturální podobě,
- **výnosové** – jejich výše je často odhadována podle vnějších znaků výdělečné činnosti jako jsou počet zaměstnanců, druh podnikání, velikost budov atd.,
- **majetkové** – zdaňují nemovitosti i movitý majetek a to jeho držbu či nabytí,
- **z hlavy** – daně placené z titulu samotné existence člověka a nerozlišující pohlaví, věk či finanční situaci poplatníka,
- **obratové** – daně jsou uvaleny na hrubý obrát u každého výrobce, který se podílí na zpracování každého výrobku nebo na čistý obrát, případně na obrát docílený u posledního zpracovatele,
- **spotřební** – postihují buďto veškerou spotřebu či jen spotřebu u vybraných skupin výrobků.⁷

⁷ Podle ŠIROKÝ, J. (2008), s. 50.

2.2.3 *Klasifikace daní podle subjektu*

Toto třídění daní vymezuje osobu, osoby či ekonomické subjekty, které jsou nucené platit daň a mohou to být:

- **jednotlivec** – individuální fyzická osoba, která je charakterizována jménem, trvalým bydlištěm a určitým jedinečným znakem, např. rodným číslem,
- **domácnost** – v případech, kdy nositelem daňových povinností je určená hlava rodiny, která odvádí daň za domácnost jako celek,
- **oba manželé** – charakteristické pro společné zdanění manželů, kdy jsou zdaňovány jejich příjmy dohromady, což vede ke snížení celkové daňové povinnosti,
- **všichni členové domácnosti** – náročnější varianta předchozího příkladu, která sumarizuje příjmy všech členů domácnosti,
- **firma nebo korporace** – za určitým cílem vytvořená právnická osoba, která je charakterizována názvem, právní formou, je zapsána do seznamu firem a je jí přiděleno identifikační číslo.⁸

2.2.4 *Klasifikace daní podle charakteru veličiny, z níž se daň platí*

Podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, se daně třídí na kapitálové daně a běžné daně.

Kapitálové daně jsou daně uložené na stavovou veličinu. Stavová veličina je objektem daně vyjadřující množství, zásobu nebo stav. Stavová veličina se zjišťuje k určitému okamžiku (dni). Kapitálovými daněmi tak mohou být daně z majetku – darovací, dědické a z převodu.

Běžné daně jsou uloženy na tokovou veličinu. Toková veličina se zjišťuje za časový úsek jako např. je rok, měsíc atd., který je ohraničen dvěma časovými okamžiky, které označují „od – do“. Běžnými daněmi pak jsou daně důchodové, spotřební a daň z přidané hodnoty.⁹

2.2.5 *Klasifikace daní podle vztahu k platební schopnosti poplatníka*

Daně se při tomto členění posuzují podle příjmových poměrů poplatníka a rozlišují se daně osobní a in rem daně.

⁸ Podle ŠIROKÝ, J. (2008), s. 50.

⁹ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 22.

Daně osobní respektují důchodovou situaci poplatníka tím, že zohledňují jeho platební schopnost. Tyto daně jsou adresné a řadí se zde daně důchodové.

Daně in rem se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Poplatník odvádí z titulu vlastnictví či nabytí určitého majetku, nákupu či spotřeby zboží a služeb a jejich výše není závislá na jeho příjmech. Mezi tyto daně lze zahrnout daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, ale také důchodové placené společnostmi a majetkové daně.

2.2.6 Klasifikace daní podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu

Podle této klasifikace daní se rozlišují daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, specifické a ad valorem.

Daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu jsou daně paušální a z hlavy. Všechny subjekty platí daň jenom proto, že existují (viz podobnost – daň z hlavy).

Daně specifické neboli jednotkové jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množstevních jednotek zdaňovaného znaku v daňovém základu. Typickým představitelem jsou akcízy neboli spotřební daně.

Daně ad valorem jsou stanoveny podle ceny zdaňovaného základu. Jejich výše se určuje ze základu daně v peněžních jednotkách a to nejčastěji procentem. Mezi tyto daně se řadí daň z přidané hodnoty nebo obrátová daň, ale může to být i daň důchodová či výnosová, neboť i u nich se jejich výše určuje ze základu daně v peněžních jednotkách.

2.2.7 Klasifikace daní podle stupně jejich progresivity

Toto třídění daní řeší otázky spravedlnosti daní a jejich dopadů na poplatníky. Podle toho, jak se míra zdanění mění se změnou důchodu, se rozlišují daně progresivní, proporcionální a regresivní.

Pro **progresivní daně** je typické, že s růstem důchodu poplatníka dochází k růstu míry jeho zdanění. Poplatník má tedy tím větší část svého důchodu, čím je jeho důchod vyšší.

Proporcionální daně jsou daně, kdy s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění a marginální daňová zátěž přírůstku důchodu se rovná průměrnému daňovému zatížení.

Pro **regresivní daně** je typické, že průměrná daňová zátěž klesá s růstem důchodu poplatníka. Poplatník pak platí tím menší část svého důchodu jako daň, čím je důchod vyšší.¹⁰

¹⁰ ŠIROKÝ, J. (2008), s. 54.

2.2.8 *Klasifikace daní podle daňového určení*

Třídění daní dle daňového určení určuje, do kterého rozpočtu daně plynou, a rozlišují se tyto rozpočty:

- **státní** (ve federálních státech federální),
- **municipální**,
- **vyšších územněsprávních celků** (ve federálních státech, např. daně jednotlivých států federace v USA) a
- **svěřené** (celostátně platné daně, plynoucí do vládních rozpočtů nižších úrovní).¹¹

2.2.9 *Klasifikace daní podle způsobu jejich úhrady*

Toto členění daní zohledňuje náklady poplatníka daně při stanovení jejich výše a způsobu jejich výběru. Dělí se na daně vybírané na základě daňového přiznání a na daně vybírané srážkou u zdroje příjmu.

Daně vybírané na základě daňového přiznání si musí poplatník sám spočítat a je odpovědný za správnost jejich výše a včasnost jejich zaplacení. Poplatníkovi tak kromě samotné daně vznikají i další vyvolané náklady.

Daně vybírané srážkou u zdroje příjmu se vybírá v případě, že poplatník není shodný s plátcem daně, např. bankovní ústav odvádějící daň z úroků, zaměstnavatel daň ze mzdy. Jedná se o případy, kdy daň je možno tímto způsobem vybrat s menšími administrativními náklady a za minimálních možných daňových úniků.¹²

2.3 **Funkce daní**

Úloha zdanění vyplývá z hlavních ekonomických funkcí veřejného sektoru. Jsou to:

- **funkce alokační** – uplatňuje se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů a to z důvodů existence veřejných statků, externalit a nedokonalé konkurence,
- **funkce redistribuční** – je důležitá proto, že lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklých fungováním trhu za spravedlivé a
- **funkce stabilizační** – znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.¹³

¹¹ Podle KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 23.

¹² ŠIROKÝ, J. (2008), s. 56.

¹³ Podle KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 16 – 17.

Za nejdůležitější funkci daní se označuje tzv. **fiskální funkce**. Je charakterizována získáváním finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. Tato funkce je historicky nejstarší a je obsažena ve všech třech výše uvedených funkcích. U funkce alokační jde o získání prostředků na financování oblastí, které jsou trhem podceněny, u funkce redistribuční jde o získání financí pro chudší vrstvy obyvatel a u stabilizační funkce reguluje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu. Význam daní jako příjmů veřejných rozpočtů vyjadřuje jejich podíl na celkových příjmech, který v České republice dosahuje více než 90 %.¹⁴

2.4 Legislativní úprava daní

Daň samotná představuje zcizení majetku jedinců a firem, a proto musí být v demokratické společnosti uložena zákonem. Nejen samotná výše daně, ale i povinnosti a práva daňového poplatníka a povinnosti úřadu, který daně spravuje, musí mít zákonný podklad. Při určování daňových povinností jednotlivých poplatníků je třeba zákonem vždy určit:

- kdo má daň platit (subjekt daně),
- z čeho se má daň platit (předmět daně),
- kolik se má platit (sazba daně),
- jakým způsobem se má platit a
- jaká pravidla mají účastníci daňové řízení dodržovat.

Daňové zákonodárství lze rozdělit na dvě oblasti:

- oblast hmotněprávní úpravy a
- oblast procesněprávní úpravy.¹⁵

Oblast hmotněprávní úpravy (tj. kdo, z čeho, kolik a jak má platit daně) je v České republice ošetřena několika daňovými zákony, např.:

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,

¹⁴ KUBÁTOVÁ, K. (2006), s. 19.

¹⁵ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 40.

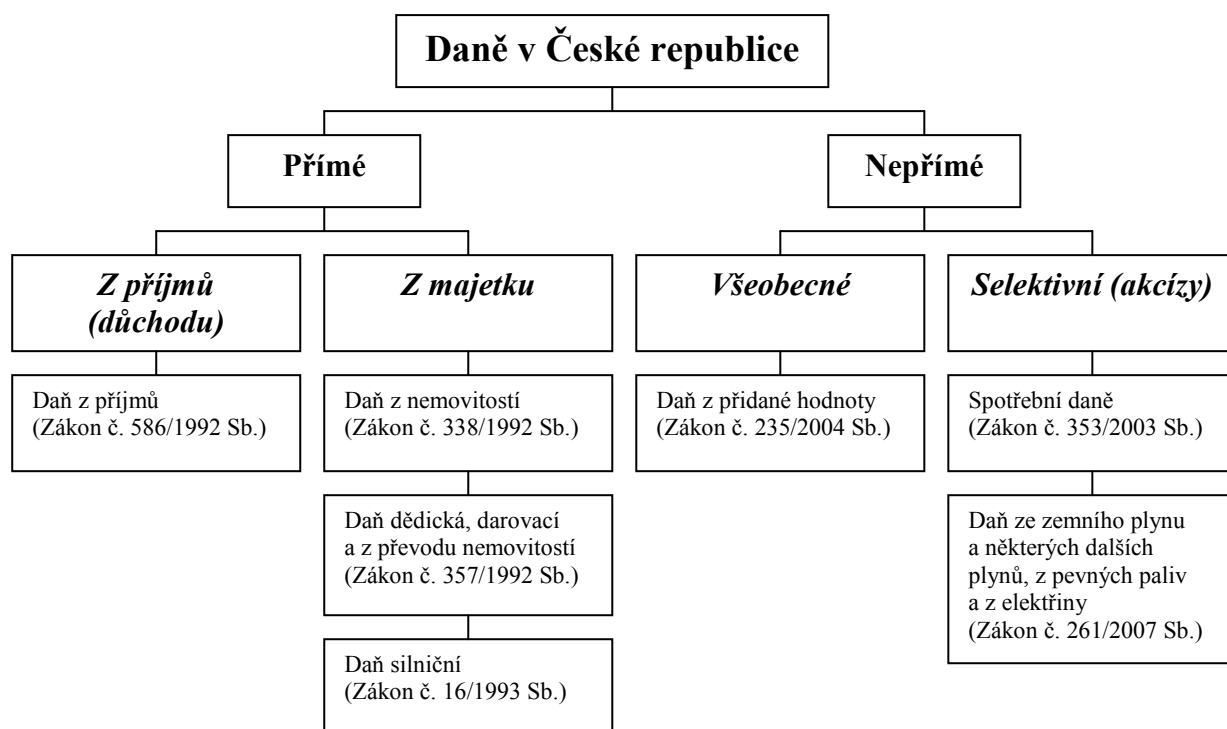
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, kde jsou upraveny tzv. energetické daně.

Dále se k této úpravě vztahují další zákony a předpisy, např.:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s různými státy světa,
- dohody o Evropské unii,
- vyhlášky ministerstev atd.

Oblast hmotněprávní úpravy daní v České republice je shrnuta ve schématu 2.2 níže.

Schéma 2.2 Daně v České republice dle platných zákonů



Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Oblast procesněprávní (pravidla při daňovém řízení) upravuje především **zákon č. 337/1992 Sb.**, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) a další zákony a předpisy. Proces, což je v tomto případě daňové řízení, se řídí několika zásadami, za jejichž porušení jsou stanoveny sankce. Základními zásadami daňového řízení jsou např.: daňové řízení je neveřejné, rovnost daňových subjektů před správcem daně,

správce daně musí vždy vycházet ze skutečného stavu věcí a ne z formální stránky, spolupráce subjektu se správcem daně atd.¹⁶

V procesu daňového řízení po sobě následují a někdy se i vzájemně prolínají čtyři části:

- řízení přípravné,
- řízení vyměřovací,
- placení daní a
- řízení vymáhací.

V **přípravném řízení** jsou subjekty zaregistrovány k jednotlivým daním u svých správců daně. Nesplnění registrační povinnosti je sankcionováno. Ve **vyměřovacím řízení** je stanovena velikost daně. Daň vyměřuje správce daně daňovým výměrem a to učiní na základě daňového přiznání poplatníka nebo jiných podkladů. V případě daňových přiznání jsou stanoveny lhůty k jejich podání a v zákoně jsou stanoveny lhůty splatnosti daně, místo splatnosti a případné sankce. **Platit daně** je povinen každý poplatník či plátec a v zákoně je označován jako „daňový dlužník“. **Vymáhací řízení** nastupuje v případě, že daňový dlužník nechce platit a vyhýbá se dani.¹⁷

2.4.1 Subjekt daně

V každém zákoně je uvedeno, kdo je subjektem daně. Může to být fyzická nebo právnická osoba, na níž se daň vztahuje. Subjekty se rozlišují na daňového poplatníka a plátce daně. **Daňový poplatník** je pojem, který se používá u přímých daní, tedy daní z příjmů nebo majetkových daní. Pojem **plátec daně** se používá u daní nepřímých, kdy neplatí daň ze svého předmětu daně, ale je zahrnuta do cen zboží a služeb. Pojem plátec se také používá v situacích, kdy je prováděna srážka daně u zdroje. Poplatníkovi je uložena daň z příjmů a plátec je povinen tuto daň srazit a odvést ji odpovědnému finančnímu úřadu (např. zaměstnavatel, který sráží daň ze mzdy zaměstnanci).¹⁸

2.4.2 Předmět daně

K určení, z čeho se daň platí, je potřeba zjistit základ daně. Pro zjištění základu daně je nutné znát **předmět daně**. Předmět daně je uveden opět v každém daňovém zákoně. Předmětem daně mohou být příjmy, majetek, výnosy, výrobky a služby atd. Po vymezení

¹⁶ Dle § 2 ZSDP.

¹⁷ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 44.

¹⁸ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 41.

předmětu daně je nutné vyjádřit **základ daně** a to v příslušných měrných jednotkách, které udávají jeho velikost. Základ daně je vyjádřen ve fyzických nebo peněžních jednotkách. Rozlišuje se, co je např. předmětem daně u objektu daně a co jejím předmětem daně není. To, co není předmětem daně vymezeným jedním zákonem, tak může být předmětem daně vymezeným v jiném zákoně. Často se základ daně ještě upravuje, např. o odčitatelné položky, které jeho hodnotu snižují nebo naopak připočitatelné, které jeho hodnotu zvyšují.

2.4.3 Sazba daně

Je-li známa výše základu daně, tak daň, která má být zaplacená, se z tohoto základu vypočítá pomocí sazby daně. Sazba daně je určitý algoritmus, který umožňuje ze základu daně určit výši daně. Existují různé sazby daně, např.:

- **jednotná sazba daně** (jediná hodnota pro všechny výše základů daně),
- **diferencovaná sazba daně** (různá pro různé výše základů daně).

Podle jednotek, v níž je vyjádřen základ daně, může daňová sazba být:

- **pevná** (vyjádřena např. v Kč na jednotku),
- **relativní** (vyjádřena procentem z hodnoty) a ta se může dále dělit na:
 - **proporcionální** (stejná sazba pro všechny výše základů daně),
 - **progresivní** (se zvyšujícím se základem daně se sazba zvyšuje) a
 - **regresivní** (se zvyšujícím se základem daně se sazba snižuje, vyskytuje se jen zřídka).

2.4.4 Způsoby placení daně

Obvyklý způsob placení daně je zákonem určená povinnost daňového subjektu daň si vypočítat v daňovém přiznání. Pro účinnější vybírání daní byly zavedeny způsoby, které daňovou platbu rozdělují do menších částek a zaručí tím placení daně hned při vzniku např. příjmu u poplatníka. Tento způsob vybírání daně je pozitivní také pro veřejné rozpočty, které mají zajištěný pravidelný přísun peněz od poplatníků, ale také se snižují snahy o daňové úniky. Celkové placení daní je tak pro poplatníky přijatelnější a snazší.¹⁹

Technikami placení daně tedy jsou:

- zálohy,
- splátky a
- srážky daně u zdroje.

¹⁹ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 43.

Zálohy a splátky znamenají rozdělení platby daně do více menších částek. Zálohy jsou placeny během zdaňovacího období na daň, jejíž výše nemůže být předem známa. Příkladem může být daň z příjmů, kdy se v průběhu roku platí zálohy na daň, které se vyúčtují po skončení zdaňovacího období. Splátka daně je naproti tomu určitý díl celkové daně, jejíž výše je již předem známa. Příkladem mohou být daně z nemovitostí a silniční daň, které se stanovují podle stavu majetku k 1. lednu a během roku se tyto daně splácejí a vyúčtování na konci roku tak nemá smysl. **Srážka daně u zdroje příjmu** je zvláštní způsob, kdy subjekt, který vyplácí poplatníkovi příjem, tedy plátce daně, současně z příjmu srazí příslušné procento daně. Odpovědnost za srážku má plátce daně a ten ji také odevzdá příslušnému finančnímu úřadu. Příjem, který podlehl srážkové daně, se už do daňového přiznání nezapočítává, ačkoliv v České republice existují i výjimky, kdy se zpětně započítá a sražená daň se považuje za zálohu na celkovou daňovou povinnost (např. srážková daň z dividend).²⁰

2.5 Dílčí závěr

Jednotná definice, která by objasňovala pojem „daň“, neexistuje. Daň je možno definovat např. jako *povinnou, nenávratnou a zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu*. Platby daňového charakteru tedy jsou nejenom ty platby, které mají v názvu slovo „daň“, ale také jiné platby, které toto označení nemají, ale splňují z většiny atributy daně. Těmito atributy jsou povinnost, nenávratnost, neekvivalentnost a neúčelovost. Mezi tyto platby, které nesou aspoň některé z těchto atributů, lze zařadit příspěvky na sociální pojištění, místní poplatky, cla a ostatní platby jako jsou např. televizní a recyklační poplatky, silniční známky a mýtné.

²⁰ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 43.

3 Charakteristika daňové soustavy v České republice

V této kapitole jsou popsány platby daňového charakteru v České republice, které mají ve svém názvu slovo „daň“. Všechny tyto platby jsou zde soustředěny v jednom systému, který se nazývá daňová soustava České republiky.

Daňová soustava České republiky ve své nynější podobě začala vznikat již **po roce 1989** a v souvislosti s její tvorbou se hlavním úkolem daňové reformy stala jednoduchost, transparentnost a nekomplikovatelnost. Bylo třeba odstranit nedostatky a deformace daňového systému platné v centrálně plánované ekonomice. Mezi tyto hlavní nedostatky patřily především neprůhlednost a neefektivnost. Cílem reformy byl postupný přechod na tržní hospodářství a adaptace na podmínky evropské legislativy. V daném období mezi další cíle reformy patřilo omezení přerozdělování mezi subjekty, snížení vysoké daňové kvóty, snížení daní podniků a posílení nepřímých daní a to zavedením daně z přidané hodnoty. Dále mělo dojít k posílení daně od jednotlivců a s tím spojený vznik univerzální důchodové daně. Posledním cílem bylo vytvoření moderní správy daní na zákonném základě, jenž omezí daňové úniky.²¹

V roce **1993** proběhla v České republice další **daňová reforma**, která byla až do roku 2007 (reforma veřejných financí) poslední tak velkého rozsahu. Tato reforma byla založena na třech pilířích zdanění a to na zdanění příjmů, zdanění spotřeby a příspěvcích sociálního pojištění. Doplnující prvky soustavy tvořily majetkové daně, zvláštní poplatky a cla. Vznikla daňová soustava platná i dnes²², která se členění na:

Přímé daně

- daně z příjmů:
 - a) fyzických osob,
 - b) právnických osob,
- daně majetkové:
 - a) z nemovitostí,
 - b) dědická, darovací a z převodu nemovitostí,
 - c) silniční.

Nepřímé daně

- univerzální:
 - a) daň z přidané hodnoty,

²¹ JANOUŠKOVÁ, J. (2005), s. 21 – 22.

²² Do data odevzdání diplomové práce k tisku.

- spotřební daně:
 - a) z tabákových výrobků,
 - b) z piva,
 - c) z vína,
 - d) z lihu,
 - e) z minerálních olejů,
- daně k ochraně životního prostředí,

S daněmi k ochraně životního prostředí se počítalo již od vzniku nové daňové soustavy, ale nakonec zavedeny nebyly. Až 1. 1. 2008 se zavedly tzv. energetické daně.

3.1 Přímé daně

Pro přímé daně je charakteristické to, že poplatník je platí na úkor svého důchodu a dále se u nich předpokládá, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Poplatníkem je označována fyzická nebo právnická osoba, z jejíchž peněz je daň placena. U přímých daní každý poplatník podává daňové přiznání a daň přímo uhradí. V případě zaměstnanců tuto daň za ně odvádí, při splnění zákonných podmínek, zaměstnavatel. K těmto daním patří daně z příjmů fyzických a právnických osob a majetkové daně.

3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob (dále jen „**DPFO**“), v teorii označována také jako osobní důchodová daň, je zahrnuta v rámci každého moderního daňového systému. Ve většině zemí je tato daň považována za nejdůležitější vůbec. Je jí přisuzována největší míra komplexnosti i ekonomické efektivnosti.²³

Konstrukce této daně je poměrně velmi složitá a zároveň jsou na ni kladeny vysoké požadavky. Tato daň tedy není jednoduchou záležitostí a to hlavně proto, že se dotýká příjmů jednotlivců. Musí zahrnout všechny možné formy jejich příjmů a zohlednit jejich sociální postavení, coby poplatníků.

DPFO je v ČR upravena **zákonem č. 586/1992 Sb.**, o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**ZDP**“). Je klasickou daní, kdy daňová základna, ze které se odvádí daň, se zjišťuje za určitý časový úsek (zdaňovací období), většinou kalendářní rok.

²³ Daň z osobních důchodů se v současnosti neplatí jen v několika zemích, které bývají označovány jako tzv. „**daňové ráje**“. Patří mezi ně například Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy, Kuvajt, Saudská Arábie a sjednocené Arabské Emiráty.

Poplatníkem DPFO jsou fyzické osoby, které zákon člení do dvou skupin. První skupinu tvoří poplatníci s bydlištěm na území České republiky a poplatníci, kteří se zde obvykle zdržují, což znamená, že pobývají na území České republiky alespoň 183 dní v kalendářním roce a to buď souvisle nebo v několika obdobích (do této lhůty se započítává každý započatý den pobytu). Toto pravidlo se však nevztahuje na případy, kdy se poplatník zdržuje na území České republiky za účelem studia nebo léčení. Tato skupina má daňovou povinnost vztahující se na všechny příjmy a tito poplatníci bývají označováni jako **daňoví rezidenti**. Druhá skupina je tvořena poplatníky, kteří nesplňují podmínky první skupiny nebo poplatníky, kteří jsou vymezeni mezinárodními smlouvami. Mají tedy daňovou povinnost, která se vztahuje na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Tito poplatníci mají omezenou daňovou povinnost a jsou označováni jako **daňoví nerezidenti**.²⁴

Daňoví rezidenti České republiky mají povinnost zdaňovat všechny své příjmy. Příjmy, kterých tito rezidenti dosahují ze zdrojů v zahraničí, mohou být zdaněny také dle tamní legislativy. V praxi by tedy docházelo ke zdanění stejného příjmu dvakrát. Tuto problematiku řeší smlouvy o zamezení dvojího zdanění, jimiž je vázána i Česká republika. Smyslem těchto smluv je také zabránění daňovým únikům, kdy by se poplatník mohl vyhýbat zdanění tím, že by přesouval příjmy v rámci jednotlivých zemí.

Předmětem DPFO jsou veškeré příjmy fyzických osob a to jak peněžní, tak i nepeněžní a příjem dosažený směnou. Nepeněžní příjmy se oceňují podle zvláštního právního předpisu a jsou jimi např. naturálie, hmotné odměny nebo využívání služebního automobilu pro osobní potřebu.

Všechny zdanitelné příjmy, tzn. všechny příjmy vstupující do daňového základu, jsou rozděleny do několika relativně samostatně posuzovaných částí:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z pronájmu a
- ostatní příjmy.²⁵

ZDP vymezuje také příjmy, které nejsou předmětem daně. To ale neznamená, že nemohou být předmětem jiné daně, např. majetkových daní, které jsou uvedeny dále v textu. Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně patří zejména:

- příjmy získané dědictvím, darováním,

²⁴ Dle § 2 ZDP.

²⁵ Dle § 3 ZDP.

- přijaté úvěry a půjčky,
- příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů.²⁶

Sazba daně z příjmů fyzických osob je od 1. 1. 2008 jednotná a to ve výši **15 %**. **Základ daně** tvoří hrubý příjem, který byl v roce **2009 navýšen o 34 %** (hodnota sociálního pojištění – 25 % a zdravotního pojištění – 9 %, které platí zaměstnavatel za zaměstnance). V roce **2008** toto navýšení činilo **35 %** (sociální pojištění činilo 26 %). Tento základ daně je nazýván **superhrubá mzda**. Do roku 2008 byla sazba daně z příjmů fyzických osob konstruována jako sazba klouzavě progresivní. Daň byla rozdělena do čtyř daňových pásem podle procentních sazeb, které byly ve výši **12 %, 19 %, 25 % a 32 %**. Základ daně byl zde hrubý příjem snížený o odvody na sociální a zdravotní pojištění, které platil ze svých příjmů zaměstnanec a byly ve výši **12,5 %** (8 % na sociální a 4,5 % na zdravotní pojištění). Sazba daně z příjmů fyzických osob pro rok **2010** je i nadále **15 %** a také navýšení základu daně zůstalo na hodnotě **34 %**.

3.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (dále jen „**DPPO**“), která se v teorii nazývá jako **daň společností nebo korporální (korporativní) daň**, je poměrně mladou daní v moderních daňových systémech. V posledních letech se o této dani hodně diskutuje. Vedou se spory o to, zda je vůbec její existence vhodná nebo spíše nutná. Některé názory směřují k tomu, že nemá ekonomické opodstatnění, protože všechny zisky společností se vlastně stanou osobními důchody fyzických osob (ať už vlastníků firem, zaměstnanců firmy či kupujících, kteří poptávají výrobky firmy) a podlehnou tedy osobní důchodové dani. Dnes však tato daň existuje ve všech vyspělých zemích. Její výnosy jsou ale v mnoha z nich poměrně nízké, protože větší prostor je dán osobní dani důchodové.²⁷

DPPO je v České republice upravena stejným zákonem jako daň z příjmů fyzických osob a to **zákonem č. 586/1992 Sb.**, o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zdaňovacím obdobím u právnických osob, stejně jako u fyzických osob, bývá zpravidla kalendářní rok. Může jím být ale i rok hospodářský, který začíná vždy prvním dnem jiného kalendářního měsíce než leden.

Poplatníky DPPO jsou podle zákona osoby, které nejsou fyzickými osobami. Poplatníci této daně jsou proto všechny právnické osoby jako podnikatelské subjekty zapsané

²⁶ Dle § 3 ZDP.

²⁷ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 60.

v obchodním rejstříku a instituce s právní subjektivitou, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.

Poplatníci se dále rozlišují podle hlediska jejich sídla a účelu založení. Z hlediska sídla se poplatníci dělí stejně jako u fyzických osob na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňový rezident je právnická osoba, jež má na území ČR sídlo a je zapsána v seznamu právnických osob, tj. v obchodním rejstříku, a má neomezenou daňovou povinnost. Oproti tomu daňový nerezident je právnická osoba, jež nemá sídlo na území ČR a je zapsaná v obchodním rejstříku a má omezenou daňovou povinnost. Z hlediska účelu založení se rozlišuje podnikatelský subjekt, který je založen za účelem podnikání, a nepodnikatelský subjekt, který není založen nebo zřízen za účelem podnikání.

Předmětem DPPO jsou příjmy neboli výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem. U nepodnikatelských subjektů jsou předmětem daně příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného.²⁸

U této daně je obtížné definovat „zdanitelný zisk“. Dále také vzniká problém dvojího zdanění. U obchodních společností vzniká dvojí zdanění dividend, tedy příjmů akcionářů. Poprvé je zisk společnosti zdaněn daní z příjmů právnických osob a podruhé je dividendu zdaněna u akcionáře, co by fyzické osoby.

Trend snižování zdanění důchodu s postupným přesunem daňového břemene ve prospěch zdanění spotřeby lze sledovat i v České republice a proto přistoupila na postupné snižování daně z příjmů. V roce **2009** činila **sazba daně 20 %** a v roce **2010** se sazba změnila na **19%**.

3.1.3 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je **majetkovou daní** a upravuje ji **zákon č. 338/1992 Sb.**, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDN“). Tato daň je spojena s vlastnictvím nemovitostí a jejím plátcem i poplatníkem je majitel nemovitostí evidovaný na katastrálním úřadě. Zdaňovacím obdobím je jeden rok, přičemž se nepřihlíží ke změnám, ke kterým v jeho průběhu dojde. **Zákon** pro daňové účely **dělí nemovitosti do dvou skupin**, pro které platí samostatná pravidla zdanění, a to **na daň z pozemků a daň ze staveb**.

U **daně z pozemků** je **poplatníkem** vlastník pozemku nebo uživatel pozemku v případě, že vlastník není znám a u pronajatých pozemků nájemce za podmínek stanovených v zákoně.

²⁸ Dle § 18 ZDP.

Předmětem daně jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. **Základ daně** je stanoven různě **ve třech skupinách**. Do **první skupiny** patří orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty. Do **druhé skupiny** patří pozemky hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb a do **třetí skupiny** řadíme ostatní pozemky.

Sazba daně je stanovena podle obdobného členění jako základ daně. Tyto sazby daně jsou sazbami základními. Sazba daně v roce **2009** činila u pozemků **v první skupině 0,75 %**, **v druhé skupině 0,25 %** a **ve třetí skupině** podle druhu pozemku, kdy za každý 1 m² činila u zastavěných ploch a nádvoří **0,10 Kč**, u stavebních pozemků **1,00 Kč** a u ostatních ploch, pokud jsou předmětem daně **0,10 Kč**. Konečná hodnota daňové povinnosti je zjištěna až po vynásobení stanovené sazby koeficientem, jehož velikost je závislá na velikosti obce, v jejímž katastrálním území se pozemek nachází. Tyto **koeficienty** se pohybovaly v rozmezí **1,0 až 4,5** a pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven v zákoně, zvýšit o jednu nebo snížit o jednu až tři kategorie a koeficient 4,5 lze zvýšit na 5,0. Od 1. ledna **2010** se sazby ve třetí skupině zvýšily na dvojnásobek a činí u zastavěných ploch a nádvoří **0,20 Kč**, u stavebních pozemků **2,00 Kč** a u ostatních ploch, pokud jsou předmětem daně **0,20 Kč**. Ostatní sazby i koeficienty zůstaly nezměněny.²⁹

U daní ze staveb je poplatníkem daně buď vlastník nemovitosti (stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru) nebo organizační složka nebo státní organizace, jde-li o nemovitosti ve vlastnictví státu.

Předmětem daně jsou na území ČR podle zákona:

- stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu,
- stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívané,
- stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané anebo podle dříve vydaných právních předpisů dokončené,
- byty včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí,
- nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí.³⁰

²⁹ Dle § 6 ZDN.

³⁰ Dle § 7 ZDN.

Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² (tzv. zastavěná plocha) podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně je stanovena podle zastavěné plochy a nazývá se základní sazba. Základní sazba daně je různá u jednotlivých typů staveb a v roce **2009** činila **od 1 Kč do 5 Kč za 1 m²** at' už zastavěné plochy či upravené podlahové plochy. Základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy stavby se zvyšují o **0,75 Kč** za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Obdobně jako u daní z pozemků se konečná daňová povinnost zjistí tak, že základní nebo zvýšená sazba se násobí koeficientem, který je závislý na velikosti obce. Tyto **koeficienty** se opět pohybují v rozmezí **1,0 až 4,5** a pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven v zákoně, zvýšit o jednu nebo snížit o jednu až tři kategorie a koeficient 4,5 lze zvýšit na 5,0. Od 1. ledna **2010** se základní sazby daně za **1 m²** zvýšily na dvojnásobek a pohybují se od **2 Kč do 10 Kč za m²**. Ostatní sazby i koeficienty zůstaly nezměněny.³¹

3.1.4 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

Jedná se o přímé daně, kdy poplatník je zároveň plátcem. Vznikly z toho důvodu, aby nedocházelo ke kumulaci majetku u omezeného počtu lidí. Jsou to daně jednorázové, proto se u nich nesleduje zdaňovací období. Vybírají se jen v případě, kdy pro ně nastanou rozhodné okolnosti jako je dědictví, darování nebo prodej nemovitosti. Tyto daně jsou upraveny **zákonem č. 357/1992 Sb.**, o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdější předpisů (dále jen „ZDDDPN“).

Poplatníkem daně u daně dědické je dědic, který nabytí dědictví ze závěti nebo ze zákona nebo z obou uvedených důvodů, a to podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo toto řízení o dědictví skončeno. **Předmětem daně** je podle zákona nabytí majetku děděním a tímto majetkem jsou věci nemovité, byty a nebytové prostory nebo věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty. Z nemovitostí, které se nacházejí na území České republiky, se vybere daň bez ohledu na státní občanství nebo bydliště zůstavitele a z nemovitostí, které se nacházejí v cizině, se daň nevybírání.³²

U **darovací daně** je podle zákona **poplatníkem** nabyvatel. Při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou nebo právnickou osobou, které mají trvalý pobyt či sídlo v tuzemsku,

³¹ Dle § 11 ZDN.

³² Dle § 2 a 3 ZDDDPN.

fyzické či právnické osobě, která nemá trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce. Není-li dárce poplatníkem, je ručitelem. **Předmětem daně** je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem a to jinak, než smrtí zůstavitele, kdy majetkem jsou nemovitosti a movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch.³³

Podle zákona je **poplatníkem daně u daně z převodu nemovitostí** převodce, neboli prodávající, a ručitelem je nabyvatel, neboli kupující. Dále to může být nabyvatel, jde-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci podle zvláštního právního předpisu, oprávněný z věcného břemene nebo převodce i nabyvatel, jde-li o výměnu nemovitosti. **Předmětem daně** je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobné věcnému břemenu při nabytí nemovitosti darováním nebo vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich převody za jeden převod a daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.³⁴

Pro výpočet této trojice daní jsou osoby zařazeny do **tří skupin** vyjadřujících vztah poplatníka k zůstaviteli, dárce (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci). Příbuzenským vztahům vzniklým narozením jsou na roveň postaveny vztahy založené osvojením. Do **I. skupiny** patří příbuzní v řadě přímé a manželé. Do **II. skupiny** patří příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety. Dále také manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti, a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele. V **III. skupině** jsou ostatní fyzické osoby a právnické osoby.³⁵

Sazba daně dědické a darovací se odvíjí od výše základu daně a k této výši určeným procentem. U první skupiny osob se v roce 2009 pohybovala **od 1 % při základu daně do 1 000 000 Kč do 5 % při základu daně nad 50 000 000 Kč**. Pro druhou skupinu to bylo v rozmezí **3 % až 12 %** a nakonec u třetí skupiny **od 7 % do 40 %** a u obou skupin při stejné výši základu daně jako u první skupiny. Při výpočtu daně dědické se výsledná částka navíc vynásobí **koeficientem 0,5** a to u všech tří skupin. **Sazba daně z převodu nemovitostí** byla pro I., II. i III. skupinu stejná a to ve výši **3 %**. Tyto sazby zůstaly v nezměněné výši také pro rok 2010.

³³ Dle § 5 a 6 ZDDDPN.

³⁴ Dle § 8 a 9 ZDDDPN.

³⁵ Dle § 11 ZDDDPN.

Od daně dědické je osvobozeno nabytí majetku děděním, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině a od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině.³⁶

3.1.5 Silniční daň

Silniční daň je **majetkovou daní**, kterou jsou povinni platit vlastníci, tj. uživatelé, kteří používají vozidla k podnikání. Silniční daň je upravena **zákonem č. 16/1993 Sb.**, o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDS“).

Podle tohoto zákona jsou **předmětem této daně** motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, pokud jsou používána nebo určena k podnikání nebo samostatné výdělečné činnosti. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností **nad 3,5 tuny** určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice. Předmětem daně nejsou speciální pásové automobily a ostatní vozidla podle zvláštního právního předpisu, jakož i zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu, vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka. Od daně jsou osvobozena např. vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů, vozidla zabezpečující vnitrostátní přepravu, vozidla provozována ozbrojenými silami, Policií České republiky, požární ochranou nebo zdravotnické záchranné služby a vozidla na elektrický pohon.³⁷

Poplatníci daně jsou například právnické nebo fyzické osoby, které jsou provozovateli vozidla registrovaného v České republice a jsou zapsány v technickém průkazu, dále zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu a stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí. Jestli u téhož vozidla je více poplatníků, platí daň společně a nerozdílně.³⁸

Sazba daně je stanovena odlišně pro osobní vozidla a to na základě zdvihového objemu motoru a pro nákladní vozidla, na základě celkové hmotnosti a počtu náprav. **Základem daně** je zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon. Sazby daně z tohoto základu daně pro rok **2009** jsou uvedeny v tabulce 3.1. Dále je základem daně součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách

³⁶ Dle § 19 ZDDDPN.

³⁷ Dle § 2 a 3 ZDS.

³⁸ Dle § 4 ZDS.

a počet náprav u návěsů a největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel. Roční sazby daně ze základu daně podle počtu a hmotnosti náprav jsou uvedeny v zákoně.³⁹

Tab. 3.1 Roční sazba daně ze základu daně při zdvihovém objemu motoru

Objem motoru v cm ³		Roční sazba daně
nad	do	
0	800	1 200 Kč
800	1 250	1 800 Kč
1 250	1 500	2 400 Kč
1 500	2 000	3 000 Kč
2 000	3 000	3 600 Kč
3 000	- ⁴⁰	4 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle § 6 ZDS.

Z tabulky vyplývá, že hodnoty ročních sazeb se pohybují v rozmezí **od 1 200 Kč do 4 200 Kč** v závislosti na objemu motoru v cm³. Tyto sazby zůstaly nezměněny také v roce **2010**. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Roční sazba daně se zjišťuje pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu. Daňová povinnost vzniká v kalendářním měsíci, kdy se vozidlo začne používat k podnikatelským účelům a zaniká v kalendářním měsíci, kdy se vozidlo přestane používat k podnikatelským účelům.

3.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně se liší od přímých daní tím, že se platí při každém nákupu zboží a služeb, které jsou těmito daněmi zatíženy. Subjekt u nepřímých daní, který daň odvádí, se nazývá plátce a neplatí ji ze svého důchodu, ale přenáší ji na jiný subjekt, tedy poplatníka. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny. Neplatí se přímo státním institucím, ale prodejci, který má pak povinnost tuto daň odvést státu. Často si lidé ani neuvědomují, kolik peněz touto formou státu odvedou. Mezi tyto daně v České republice patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně.

³⁹ Dle § 5 a 6 ZDS.

⁴⁰ Údaj vyšší než 3 000 cm³, blíže nespecifikovaný.

3.2.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je **nepřímou univerzální daní** a tvoří část ceny výrobků a služeb. V posledních desetiletích docházelo k masovému zavádění této daně hlavně v zemích s vyspělou tržní ekonomikou a v devadesátých letech také v postkomunistických zemích. Evropská komise jako jednu z podmínek členství v EU stanovila DPH, což ovlivnilo státy, které aspirují na členství.⁴¹

DPH je svou konstrukcí relativně nejsložitější daní, což je zapříčiněno tím, že je všeobecnou daní, kterou platí každý plátce ze svého obratu, ale vždy jen tu část, která je nově vytvořená, tedy přidanou hodnotu. Hodnota vstupů se nezahrnuje do základů daně a podíl daně v konečné ceně je vždy stejný, tedy nezávisí na počtu subjektů, které se podíleli na tvorbě a oběhu hodnot.⁴²

U této daně je zdůrazňována především neutralita a to k volbě spotřebitelů i výrobců. DPH také zvyšuje úspěšnost zdanění služeb, u nichž je větší možnost daňových úniků. Vývoz je od této daně osvobozený. DPH poskytuje lepší ochranu před daňovými úniky a vyšší výnosy a spolehlivost pro stát.

DPH je upravena **zákonem č. 235/2004 Sb.**, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, pokud obrat plátce za dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, dosáhl **1 000 000 Kč**. Pokud obrat osoby povinné k dani, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, nedosáhne této částky, tak je osvobozena od uplatňování této daně. Obratem se rozumí veškeré výnosy neboli příjmy za prodej zboží, služeb, apod.

Rozlišuje se poplatník daně a plátce daně. **Poplatníkem daně** je kupující. **Plátcem daně** je osoba povinná k dani a to fyzická osoba nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti za účelem získání příjmů a dále také právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Předmětem daně je podle zákona dodání zboží, převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která nebyla zřízena za účelem podnikání a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.⁴³

⁴¹ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 68.

⁴² PUCHINGER, Z. (2006), s. 107.

⁴³ Dle § 2 ZDPH.

Zákon o DPH používal v roce **2009 dvě sazby** a to **základní sazbu ve výši 19 % a sníženou sazbu ve výši 9 %**. U zboží se uplatňuje základní sazba daně, ale uplatňují se zde výjimky a u vybraných položek, vyjmenovaných v zákoně, je používána snížená sazba daně. U služeb je uplatňována také základní sazba daně a i zde existují výjimky, které jsou vyjmenované v zákoně, kdy se u vybraných služeb používá snížená sazba daně. V roce **2010** se tyto sazby zvýšily a to na **20 % u základní sazby** a na **10 % u snížené sazby** daně.

3.2.2 *Spotřební daně*

Spotřební daně patří mezi **nepřímé selektivní daně**. Tyto daně jsou vybírány prostřednictvím prodeje vybraných druhů zboží. Na rozdíl od DPH, která je vybírána postupně u každého prodávajícího, tak spotřební daň je placena jednorázově při prvním prodeji od výrobce nebo při dovozu ze zahraničí.⁴⁴

Spotřební daně z vybraných druhů zboží patří mezi nejstarší daně. V průběhu staletého vývoje prodělaly značné změny a to jak v předmětu daně, tak i ve výši sazeb. V současnosti ve vyspělých zemích je touto daní zatíženo jen několik druhů výrobků a služeb, které jsou zdaňovány velmi vysokými sazbami.⁴⁵

Oblast spotřebních daní je upravena **zákonem č. 353/2003 Sb.**, o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“). Spotřební daně využívá stát k řešení **negativních externalit** a negativních důsledků výroby a spotřeby některých zbožíových komodit. Pro stát znamenají tyto daně také podstatný příjem pro veřejné finance, tedy veřejné rozpočty.

U této daně, stejně jako u DPH, se rozlišuje poplatník a plátc. **Poplatníci** jsou všichni, kdo tyto výrobky kupují pro vlastní spotřebu. Daň je obsažena již v ceně výrobku nebo služby. **Plátcem daně** jsou fyzické nebo právnické osoby a to zejména výrobci, dovozci a provozovatelé daňových skladů.

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území České republiky vyrobené nebo na daňové území ČR dovezené a také výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené.

V ČR jsou těmito výrobky vybrané komodity ve skupinách:

- minerální oleje,
- líh a lihoviny,

⁴⁴ ŠVARCOVÁ, J. (2009), s. 234.

⁴⁵ KUBÁTOVÁ, K. (2009), s. 71 – 72.

- pivo,
- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky.⁴⁶

Správu daně vykonávají celní úřady a celní ředitelství, jejichž příslušnost je dána podle sídla neboli místa pobytu plátce daně.

Sazby daně jsou stanoveny pro každý druh výrobku samostatně a to v závislosti na měrných jednotkách. **Základem daně** je tedy množství vyjádřené ve hmotných jednotkách s výjimkou tabákových výrobků, kde je množství vyjádřeno v měřících jednotkách. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, pokud zákon nestanoví jinak. Zdaňovacím obdobím pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc.

Zákon o spotřebních daních stanovuje řadu pravidel, z nichž je to např. podmíněné osvobození od daně. Vybraný výrobek je v režimu podmíněného osvobození od daně, jestliže je umístěn v **daňovém skladu** nebo dopravován za podmínek stanovených zákonem. Daňovým skladem se potom rozumí podnik na výrobu vybraných výrobků, který výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, dále sklad vybraných výrobků, ve kterém provozovatel skladu vybrané výrobky skladuje, zpracovává, přijímá nebo odesílá a takový sklad, který získal povolení k provozování daňového skladu příslušným celním úřadem.⁴⁷

3.3 Daňová reforma a zavedení nových daní

Při daňové reformě k 1. 1. 1993 bylo původně uvažováno se zavedením ekologických daní, ale ve skutečnosti k tomu nedošlo. Do roku 2007 existovaly jen jako systém poplatků za znečištění vody, ovzduší a půdy. Vstupem České republiky do EU započalo přibližování této země různým evropským systémům včetně toho daňového. Jedním z požadavků na Ministerstvo financí (dále jen „MF“) byla i tzv. **Ekologická daňová reforma**. Vláda ČR v roce 2007 schválila zavedení tzv. **energetických daní** a to v **zákoně č. 261/2007 Sb.**, o stabilizaci veřejných rozpočtů (dále jen „ZSVR“). Počínaje novým rokem 2008 začalo MF realizovat tzv. **první etapu**, která spočívá ve zdanění zemního plynu (a některých dalších plynů), pevných paliv a elektřiny. V roce **2010 až 2013** by mělo v rámci **druhé etapy** dojít ke změnám sazeb a daňových zvýhodnění u pevných paliv, elektřiny a zemního plynu. V poslední **třetí fázi**, plánované mezi roky **2014 – 2017**, pak MF předpokládá prohloubení a rozšíření daňové základny v závislosti na výsledcích z předcházejících let.

⁴⁶ Dle § 1 ZSD.

⁴⁷ PUCHINGER, Z. (2006), s. 123.

3.3.1 *Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů*

Tato daň je v ZSVR uvedena jako první ze skupiny nových energetických daní. Tento zákon určuje, že dodavatelem je právnická nebo podnikající fyzická osoba, která nabývá plyn bez daně za účelem jeho dalšího prodeje a konečným spotřebitelem je fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí plynu bez daně.

Plátcem této daně je např. dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu, fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně, atd. Plátce daně podá návrh na registraci k dani u celního úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.⁴⁸

Předmětem daně je plyn, který se uvádí pod tzv. kódy nomenklatury (2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705) a je určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro pohon motorů nebo pro jiné účely, určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla atd.⁴⁹

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla. **Sazby daně** jsou stanoveny různě pro jednotlivé roky a také podle nomenklatury. Sazby daně jsou tedy 264,80 Kč/MWh spalného tepla pro plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 29 a 2705 a v období od 1. ledna 2008 do 31. prosince 2011 činí sazba daně 0 Kč/MWh spalného tepla pro plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 a 2711 21.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátců daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání a zaplatit daň do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

3.3.2 *Daň z pevných paliv*

Daň z pevných paliv je další novou daní. Zákon uvádí, že dodavatelem je právnická nebo podnikající fyzická osoba, která nabývá pevná paliva bez daně za účelem jejich dalšího prodeje a konečným spotřebitelem je fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí pevných paliv bez daně.

Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli, fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně

⁴⁸ Dle ZSVR.

⁴⁹ Dle ZSVR.

k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněná pevná paliva, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně. Plátce daně podá návrh na registraci k dani u celního úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.⁵⁰

Předmětem daně jsou tato pevná paliva:

- černé uhlí, brikety, bulety a podobná pevná paliva vyrobená z černého uhlí uvedená pod kódem nomenklatury 2701,
- hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, též aglomerované hnědé uhlí kromě gagátu (černého jantaru) uvedené pod kódem nomenklatury 2702,
- koks a polokoks z černého uhlí, hnědého uhlí nebo rašeliny, též aglomerovaný, retortové uhlí uvedené pod kódem nomenklatury 2704,
- ostatní uhlovodíky uvedené pod kódy nomenklatury 2706, 2708, 2713 až 2715, pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla.⁵¹

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku. **Sazba daně** činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Spalné teplo v původním vzorku se prokazuje výsledky měření akreditované laboratoře, které nesmí být starší než 1 rok. Pokud nelze spalné teplo v původním vzorku takto prokázat, stanoví se spalné teplo ve výši 33 GJ na tunu pevných paliv. Akreditovaná laboratoř má způsobilost zkušební laboratoře uznané národním akreditačním orgánem k provádění zkoušek nebo vzorkování vymezených v Osvědčení o akreditaci podle ČSN EN ISO 17025.⁵²

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání a zaplatit daň do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

3.3.3 *Daň z elektřiny*

Poslední energetickou daní je **daň z elektřiny**. Podle tohoto zákona je dodavatelem obchodník s elektřinou, výrobce podle energetického zákona a operátor trhu s elektřinou a konečným spotřebitelem je fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí elektřiny bez daně. Konečným spotřebitelem není provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy.

⁵⁰ Dle ZSVR.

⁵¹ Dle ZSVR.

⁵² Dle ZSVR.

Plátcem této **daně** je např. dodavatel, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy, fyzická nebo právnická osoba, která použila elektřinu osvobozenou od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, atd. Plátce daně podá návrh na registraci k dani u celního úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.⁵³

Předmětem daně je elektřina uvedená pod kódem nomenklatury 2716. Za ekologicky šetrnou elektřinou, která je osvobozena od této daně, se považuje elektřina:

- pocházející ze sluneční energie, větrné energie nebo geotermální energie,
- vyrobená ve vodních elektrárnách,
- vyrobená z biomasy nebo produktů vyrobených z biomasy,
- vyrobená z emisí metanu z uzavřených uhelných dolů nebo
- vyrobená z palivových článků.⁵⁴

Základem daně je množství elektřiny v MWh. **Sazba** této **daně** je jednotná a činí 28,30 Kč/MWh.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání a zaplatit daň do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

3.4 Dílčí závěr

V této kapitole byly popsány jednotlivé daně platné v České republice. Zjistilo se, že struktura daňové soustavy z roku 1993 zůstala téměř stejná⁵⁵ až do této doby.⁵⁶ Docházelo v ní většinou jen k dílčím změnám, např. v oblasti sazeb daní, které její strukturu neměnily. Výjimkou jsou daně k ochraně životní prostředí, s jejichž zavedením se počítalo již v roce 1993, ale které nakonec zavedeny nebyly a také zavedení nových daní tzv. energetických daní. Tyto daně nabyly platnosti od 1. 1. 2008 a jsou jimi daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Změny v daňové oblasti v minulých letech jsou důkazem toho, že daňová soustava České republiky nemá konečnou podobu a v čase se stále mění, a proto v příštích letech lze opět očekávat další změny u většiny daní.

⁵³ Dle ZSVR.

⁵⁴ Dle ZSVR.

⁵⁵ Důkazem tohoto tvrzení může být skutečnost, že vyjma dvou zákonů všechny daňové zákony vycházejí z původního znění z roku 1992.

⁵⁶ Do data odevzdání diplomové práce k tisku.

4 Charakteristika odvodů s daňovými atributy v České republice

Platby, které mají daňový charakter, nejsou jen ty, co mají v názvu slovo „daň“, ale mohou to být také odvody, které splňují některé nebo všechny daňové atributy (viz druhá kapitola). Mezi tyto platby lze zařadit např. pojistné na sociální pojištění, místní poplatky, cla, televizní a rozhlasové poplatky, recyklační poplatky, silniční poplatky a mytné. Dále v textu bude každá z těchto plateb podrobněji rozepsána.

4.1 Pojistné na sociální pojištění

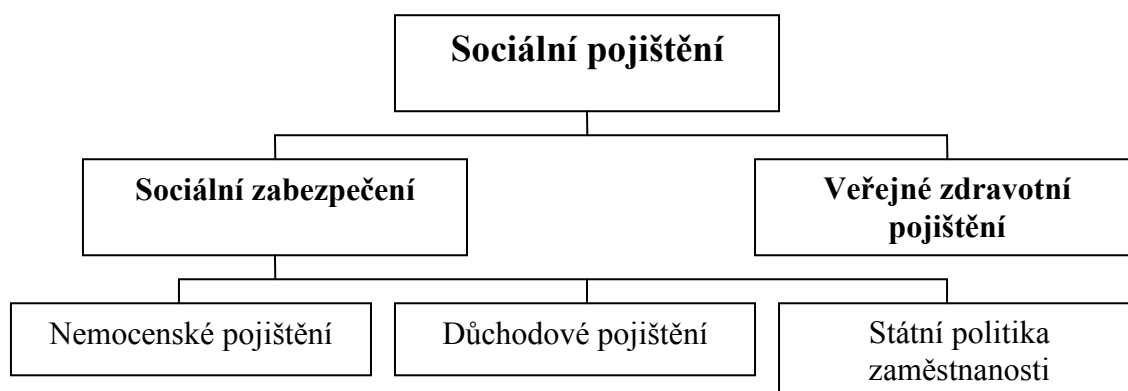
Pojistné (příspěvky či platby) na sociální pojištění je běžně chápáno jako daň. Pojistné na sociální pojištění lze chápat jako **povinnou a pravidelnou platbu** do veřejných rozpočtů. Výše platby pojistného je odvozována od výše důchodu poplatníka, ale jen v malé míře se od výše příspěvků odvozuje plnění pojištění. Tyto platby se tedy dále můžou označit za spíše **neekvivalentní** a svým způsobem za **návratné**, čímž se liší od daní, které jsou nenávratné. Další rozdíl mezi platbami pojistného a daněmi je v jejich účelovosti. Daně jsou neúčelové platby, ale pojistné na sociální pojištění lze považovat za platbu **účelovou**, jelikož příjmy z pojistného se používají k předem daným účelům. Ačkoliv tento systém pojistného nese v názvu „pojistné“, tak nebere v potaz některé faktory, které se obvykle u služby pojistného (komerčního pojištění) zohledňují. Mezi tyto faktory, podle nichž se vypočítává pojistné, patří např. pohlaví pojištěné osoby, její věk, zdravotní stav, životní styl, riziko ztráty zaměstnání apod.

Příspěvky na sociální pojištění jsou **jedny z nejmladších daní**. Poprvé byly zavedeny v roce 1880 v bismarckovském Německu a to pro státní zaměstnance. Postupně začaly vznikat pro průmyslové dělnictvo a pak i pro ostatní profese. Po druhé světové válce dochází k masivnímu rozvoji zavádění těchto příspěvků v západní Evropě. Dnes se toto pojištění vztahuje jak na zaměstnance, tak i na osoby samostatně podnikající. V Čechách byl povinný systém nemocenského pojištění nastolen v roce 1888 a to nejdříve pro určité skupiny pracujících.⁵⁷

Systém sociálního pojištění v České republice, který ilustruje schéma 4.1 níže, se dělí na dvě části a to veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Sociální zabezpečení se taky dále dělí a to na tři části: nemocenské pojištění, důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti.

⁵⁷ Podle JANOUŠKOVÁ, J. (2005), s. 40.

Schéma 4.1 Systém sociálního pojištění v České republice



Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Účast osob na jednotlivých složkách sociálního pojištění se řídí rozdílnými pravidly a podle různých kritérií. Od vzniku tohoto systému v roce 1993 došlo k mnoha změnám. Problematika jednotlivých složek sociálního pojištění je probrána dále v textu.

4.1.1 Sociální zabezpečení

Sociální zabezpečení je v České republice příjmem státního rozpočtu a je upraveno **zákonem č. 100/1988 Sb.**, o sociálním zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů a pojistné na sociální zabezpečení upravuje **zákon č. 589/1992 Sb.**, o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZPSZ“).

Sociální zabezpečení je spravováno státními orgány správy sociálního zabezpečení a skládá se z:

- pojistného na nemocenské pojištění,
- pojistného na důchodové pojištění a
- příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

Nemocenské pojištění je upraveno **zákonem č. 187/2006 Sb.**, o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů a plyne poplatníkům ve formě čtyř dávek, které zabezpečují částečně náhradu příjmů a to z těchto důvodů:

- nemocenská v případě nemoci,
- podpora při ošetřování člena rodiny,
- peněžitá pomoc v mateřství a
- vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství.

Důchodové pojištění je upraveno **zákonem č. 155/1995 Sb.**, o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se, z hlediska potřeby finančních prostředků, o nejvýznamnější položku sociálního zabezpečení. Z důchodového pojištění se poskytují:

- starobní důchody,
- invalidní důchody (plné nebo částečné) a
- vdovské, vdovecké a sirotčí důchody (tzv. pozůstalostní).

V současné době vzniká problém financování tohoto systému a to v důsledku stárnutí populace (hlavně v Evropě), kdy se prodlužuje průměrný věk osob a snižuje porodnost. Dochází k rostoucím výdajům na důchody a mnoho vyspělých zemí přistupuje k reformám tohoto systému.

Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti je určen peněžitou podporou v nezaměstnanosti a aktivní politikou zaměstnanosti, což znamená podporu nových pracovních míst.⁵⁸

Osoby, které se podílejí na placení do systému sociálního zabezpečení, se nazývají **poplatníci** a jsou jimi:

- zaměstnavatelé,
- zaměstnanci, pokud jsou účastni nemocenského pojištění,
- osoby samostatně výdělečně činné (dále jen „OSVČ“) a
- osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění (dále jen „ODÚDP“).

Základním kritériem účasti na systému sociálního zabezpečení a státní politice zaměstnanosti je příjem ze zaměstnání či příjem ze samostatné výdělečné činnosti (dále jen „SVČ“).

Výše pojistného se stanoví procentní sazbou z vyměřovacího základu zjištěného za rozhodné období.

Vyměřovacím základem zaměstnance pro pojistné na důchodové pojištění je úhrn příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů FO podle ZDP a nejsou od této daně osvobozeny. **Rozhodným obdobím pro zaměstnance**, z něhož se zjišťuje vyměřovací základ, je kalendářní měsíc.⁵⁹ **Maximálním vyměřovacím základem zaměstnance** pro placení pojistného pro rok 2009 byla částka ve výši **48násobku průměrné mzdy (23 550 Kč)**, tj. **1 130 640 Kč**. **Minimální vyměřovací základ** se využívá jen u veřejného zdravotního pojištění.⁶⁰ V roce 2010 činí **maximální vyměřovací základ zaměstnance 72násobek průměrné měsíční mzdy (23 709 Kč)**, tj. částka **1 707 048 Kč**.

⁵⁸ Podle JANOUŠKOVÁ, J. (2005), s. 56.

⁵⁹ Dle § 4, § 5 a § 6 ZPSZ.

⁶⁰ Dle Sociálního zabezpečení 2009.

Vyměřovacím základem pro OSVČ je částka, kterou si určí, ne však méně než 50 % daňového základu. Daňovým základem se pro účely tohoto zákona rozumí základ daně nebo dílčí základ daně stanovený podle ZDP a to i v případě, kdy příjmy osoby samostatně výdělečně činné jsou osvobozeny od daně z příjmů. **Rozhodným obdobím u OSVČ** je kalendářní rok.⁶¹ **Maximálním vyměřovacím základem OSVČ** byl v roce 2009, stejně jako u zaměstnanců, **48násobek průměrné mzdy**, tedy **1 130 640 Kč**. **Minimálně činil měsíční vyměřovací základ v roce 2009 pro OSVČ vykonávající hlavní SVČ 5 889 Kč, pro OSVČ vykonávající vedlejší SVČ pak 2 356 Kč.**⁶² **Maximální vyměřovací základ pro OSVČ** je v roce 2010 stejně jako u zaměstnanců **72násobek průměrné mzdy**, tedy **1 707 048 Kč** a **minimální výše činí pro OSVČ vykonávající hlavní SVČ 5 928 Kč** a **pro OSVČ vykonávající vedlejší SVČ pak 2 371 Kč**.

Vyměřovacím základem ODÚDP pro stanovení výše pojistného na důchodové pojištění je částka, kterou si určí, nejméně však měsíčně neomezená částka pro výpočet důchodu, platná k 1. lednu kalendářního roku, ve kterém se pojistné na důchodové pojištění platí. Od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2009 činil **nejnižší vyměřovací základ 5 889 Kč** a **minimální měsíční pojistné na dobrovolné důchodové pojištění** tak bylo **28 % z této částky**, tj. **1 649 Kč**.⁶³ **Vyměřovacím základem pro ODÚDP** je v roce 2010 částka ve výši **jedné čtvrtiny průměrné mzdy** a **nejnižší měsíční vyměřovací základ činí 5 928 Kč** a **minimální pojistné na dobrovolné důchodové pojištění** pak činí **28 % z této částky**, tedy **1 660 Kč**.

Sazby pojistného z vyměřovacího základu byly v roce 2009:

- u **zaměstnavatele 25 %**, z toho 2,3 % na nemocenské pojištění, 21,5 % na důchodové pojištění a 1,2 % příspěvek na státní politiku zaměstnanosti,
- u **zaměstnanců 6,5 %**, z toho vše na důchodové pojištění, zaměstnanec pojistné na nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti neplatí, ale platí to za něho zaměstnavatel.
- u **OSVČ 29,2 %**, z toho 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, dále také může platit 1,4 % na nemocenské pojištění, pokud se k tomuto pojištění dobrovolně přihlásila,
- u **ODÚDP 28 %** z minimálního vyměřovacího základu, tj. 1 649 Kč.⁶⁴

⁶¹ Dle § 5b a § 6 ZPSZ.

⁶² Dle Sociální zabezpečení 2009.

⁶³ Dle Sociální zabezpečení 2009.

⁶⁴ Dle Sociální zabezpečení 2009.

V roce **2010** sazby pojistného na sociální zabezpečení zůstaly nezměněny. Sazby pojistného u jednotlivých poplatníků a u jednotlivých položek sociálního zabezpečení za rok 2009 a 2010 jsou zobrazeny v tabulce 4.1 níže.

Tab. 4.1 Sazby pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti u jednotlivých poplatníků v roce 2009 a 2010 (v %)

Č.	Poplatníci	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti	CELKEM
1.	zaměstnanec	- ⁶⁵	6,5	-	6,5
2.	zaměstnavatel	2,3	21,5	1,2	25
3.	Celkem (1. + 2.)	2,3	28	1,2	31,5
4.	OSVČ	1,4	28	1,2	29,2
5.	ODÚDP	-	28	-	28

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

4.1.2 Veřejné zdravotní pojištění

Veřejné zdravotní pojištění slouží ke krytí výdajů spojených s financováním nutné zdravotní péče v rozsahu daném zákonnými pravidly. Veřejné zdravotní pojištění v České republice je příjmem jednotlivých zdravotních pojišťoven (viz další text) a je upraveno **zákonem č. 48/1997 Sb.**, o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů a pojistné na veřejné zdravotní pojištění upravuje **zákon č. 592/1992 Sb.**, o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

V roce 1989 započaly změny v oblasti zdravotnictví a postupně se připravovala reforma tohoto systému. V roce **1992** byl v České republice zaveden **systém všeobecného zdravotního pojištění** jako způsob úhrady zdravotní péče, který vycházel z Listiny základních práv a svobod⁶⁶, podle které mají občané právo na bezplatnou zdravotní péči na základě veřejného pojištění a to za podmínek, které opět stanoví zákon.⁶⁷

⁶⁵ Údaj se pro konkrétní položku neuvádí.

⁶⁶ Listina základních práv a svobod (LZPS) je deklarací přirozených základních lidských práv a svobod. Byla přijata Federálním shromážděním ČSFR dne 8. února 1991. Podle Ústavy ČR je součástí ústavního pořádku. Ústavní zákony, jiné zákony a další právní předpisy, jejich výklad a používání musí být v souladu s LZPS.

⁶⁷ Podle JANOUSKOVÁ, J. (2005), s. 56.

V roce **1992** vznikla také **Všeobecná zdravotní pojišťovna**, u které byly povinně pojištěni všichni občané. Od roku 1993 začaly vznikat další pojišťovny, podnikové či oborové. Jejich počet se stále mění a k 1.1. 2010 existují v České republice tyto pojišťovny:

- Všeobecná zdravotní pojišťovna,
- Zdravotní pojišťovna Ministerstva vnitra,
- Česká průmyslová zdravotní pojišťovna,
- Revírní bratrská pokladna, zdravotní pojišťovna,
- Zdravotní pojišťovna Metal–Aliance,
- Oborová zdravotní pojišťovna zaměstnanců bank, pojišťoven a stavebnictví,
- Vojenská zdravotní pojišťovna,
- Zdravotní pojišťovna MÉDIA a
- Zaměstnanecká pojišťovna Škoda.

Stát a zdravotní pojišťovny garantují občanům rovnost v přístupu, kvalitě a dostupnosti zdravotní péče. Každý pojištěnec má možnost svobodné volby lékaře, nemocnice a dalších specializovaných zdravotnických zařízení.⁶⁸

Zdravotního pojištění vzniká dnem narození, pokud jde o osobu s trvalým pobytem na území České republiky a pokud jde o osobu bez trvalého bydliště, tak ji zdravotní pojištění vzniká dnem, kdy se stala zaměstnancem nebo dnem získání trvalého bydliště na území České republiky. Systém zdravotního pojištění má tedy široký okruh osob, které mají právo na poskytování zdravotní péče a tyto osoby se nazývají **pojištěnci**. Osoby neboli pojištěnci jsou povinny do tohoto systému přispívat samy, ale v některých případech přebírá povinnost za některé skupiny obyvatel stát a platí za ně pojistné. Plátcí veřejného zdravotního pojištění jsou:

- zaměstnanci,
- OSVČ,
- osoby bez zdanitelných příjmů a
- osoby, za které je plátcem pojistného stát.

Podobně jako u sociálního zabezpečení a státní politiky zaměstnanosti, tak i zde je plátcem pojistného na zdravotní pojištění částečně zaměstnavatel.

Základní pravidla pro určení **vyměřovacího základu** jsou stejná jako u sociálního zabezpečení a příspěvku na sociální politiku zaměstnanosti. U veřejného zdravotního pojištění však navíc platí limit u zaměstnanců. Tento limit je minimální vyměřovací základ, který je

⁶⁸ Podle JANOUŠKOVÁ, J. (2005), s. 56.

dán minimální mzdou, která je v roce 2009 8 000 Kč a v roce 2010 by měla zůstat nezměněna.

Sazby pojistného z vyměřovacího základu pro rok 2009 činily u **zaměstnanců 4,5 %**, u **zaměstnavatelů 9 %**, u **OSVČ 13,5 %** a u **ostatních osob** to bylo také **13,5 %**. Pro rok 2010 sazby zůstaly ve stejné výši. Sazby pojistného na veřejné zdravotní pojištění za rok 2009 a 2010 zobrazuje tabulka 4.2 níže.

Tab. 4.2 Sazby pojistného na veřejné zdravotní pojištění v roce 2009 a 2010 (v %)

Č.	Poplatníci	Sazba
1.	zaměstnanec	4,5
2.	zaměstnavatel	9
3.	Celkem (1. + 2.)	13,5
4.	OSVČ	13,5
5.	osoby bez zdanitelných příjmů	13,5
6.	osoby, za které je plátcem pojistné stát	13,5

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

4.2 Místní poplatky

Mezi další platby daňového charakteru patří bezesporu místní poplatky. Ačkoliv je v názvu „poplatek“, používá se také pojem „místní daně“. Poplatek lze charakterizovat jako peněžní ekvivalent za služby poskytované veřejným sektorem, ale u místních poplatků to vždy neplatí. Místní poplatky lze tedy charakterizovat jako **účelové**, **nedobrovolné**, **nepravidelné** (některé mohou být i pravidelné, např. poplatek ze psů) a **nenávratné**.

Místní poplatky jsou fiskálními nástroji, které určuje a spravuje obec. Místní poplatky upravuje **zákon č. 565/1990 Sb.**, o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZMP“). V současné době existuje devět druhů poplatků. O tom, zda a které poplatky budou v obci zavedeny, rozhoduje obec ve své samostatné působnosti. Obec však nemůže zavést jiné poplatky než ty, které ZMP povoluje, a nemůže překročit maximální výši poplatků stanovenou tímto zákonem.

Obce mohou vybírat tyto místní poplatky:

- poplatek ze psů,
- poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt,
- poplatek za užívání veřejného prostranství,

- poplatek ze vstupného,
- poplatek z ubytovací kapacity,
- poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst,
- poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj,
- poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů a
- poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace.

Zavedení místních poplatků stanoví obec **obecně závaznou vyhláškou obce**, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní poplatky, které budou v obci uplatňovány, konkrétní sazbu těchto poplatků, ohlašovací povinnost, splatnost, úlevy, případná osvobození. U poplatku za užívání veřejného prostranství určí místa, která v obci tomuto poplatku podléhají. Řízení o místních poplatcích vykonává obecní úřad, postupuje přitom podle ZSDP, pokud ZMP nestanoví jinak.⁶⁹

Poplatek ze psů platí držitel psa. Držitelem je FO nebo PO, která má trvalý pobyt nebo sídlo na území České republiky. Poplatek ze psů se platí ze psů starších 3 měsíců. Od poplatku ze psů je osvobozen držitel psa, kterým je osoba nevidomá, bezmocná a osoba s těžkým zdravotním postižením. **Sazba poplatku ze psů činí až 1 500 Kč** za kalendářní rok a jednoho psa. Sazba poplatku ze psa, jehož držitelem je poživatel invalidního, starobního nebo pozůstalostního důchodu, který je jeho jediným zdrojem příjmů činí **až 200 Kč** za kalendářní rok. U druhého a každého dalšího psa může obec horní hranici sazby zvýšit až o 50 %. Poplatek ze psů platí držitel obci příslušné podle místa trvalého pobytu nebo sídla.⁷⁰

Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt platí FO, které přechodně a za úplatu pobývají v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu a to za účelem léčení nebo rekreace, pokud neprokáží jiný důvod svého pobytu. Poplatku nepodléhají opět osoby zdravotně postižené, dále osoby mladší 18 let a starší 70 let nebo osoby, na které náleží přídavky na děti anebo vojáci v základní službě a osoby, které vykonávají civilní službu. Tento poplatek vybírá pro obec ve stanovené výši ubytovatel, kterým je FO nebo PO, který přechodně ubytování poskytl. Ubytovatel je tedy plátcem poplatku a za poplatek ručí. Ubytovatel je povinen vést v písemné podobě evidenční knihu, do které zapisuje všechny náležitosti nutné pro placení poplatku. **Sazba poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt**

⁶⁹ Dle § 14 ZMP.

⁷⁰ Dle § 2 ZMP.

činí **až 15 Kč** za osobu a za každý i započatý den pobytu, pokud není dnem příchodu. Obec může stanovit poplatek týdenní, měsíční nebo roční paušální částkou.⁷¹

Poplatek za užívání veřejného prostranství se vybírá za zvláštní užívání veřejného prostranství, kterým se rozumí např. provádění výkopových prací, pro umístění stavebních nebo reklamních zařízení, zařízení cirkusů, lunaparků a jiných obdobných atrakcí, umístění skládek, vyhrazení trvalého parkovacího místa atd. Osvobozeny od tohoto poplatku jsou akce, jejichž výtěžek je určen na charitativní a veřejně prospěšné účely. Poplatek za užívání veřejného prostranství platí FO i PO, které užívají veřejné prostranství. Poplatku za užívání veřejného prostranství spočívajícího ve vyhrazení trvalého parkovacího místa nepodléhají osoby zdravotně postižené. **Sazba poplatku za užívání veřejného prostranství činí až 10 Kč** za každý i započatý m² užívaného veřejného prostranství a každý započatý den. Obec může stanovit poplatek týdenní, měsíční nebo roční paušální částkou.⁷²

Poplatek ze vstupného se vybírá ze vstupného na kulturní, sportovní, prodejní nebo reklamní akce, sníženého o DPH, je-li v ceně vstupného obsažena. Vstupným se zde rozumí peněžitá částka, kterou účastník akce zaplatí za to, že se jí může zúčastnit. Z akcí, jejichž celý výtěžek je určen na charitativní a veřejně prospěšné účely, se poplatek neplatí. Poplatek ze vstupného platí FO a PO, které akci pořádají. **Sazba poplatku ze vstupného činí až 20 %** z úhrnné částky vybraného vstupného. Obec může po dohodě s poplatníkem poplatek stanovit paušální částkou.⁷³

Poplatek z ubytovací kapacity se vybírá v obcích a městech v zařízeních určených k přechodnému ubytování za úplatu. Poplatku ubytovací kapacity nepodléhá ubytovací kapacita v zařízeních sloužících pro přechodné ubytování studentů a žáků, ubytovací kapacita ve zdravotnických nebo lázeňských zařízeních, pokud nejsou užívána jako hotelová zařízení a ubytovací kapacita v zařízeních sloužících sociálním a charitativním účelům. Poplatek platí ubytovatel, kterým je fyzická nebo právnická osoba, která přechodné ubytování poskytl. Ubytovatel je povinen vést evidenční knihu obdobně jako u poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt s výjimkou údaje o účelu pobytu. **Sazba poplatku z ubytovací kapacity činí až 6 Kč** za každé využití lůžko a den. Obec může po dohodě s poplatníkem stanovit poplatek roční paušální částkou.⁷⁴

Poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst platí FO nebo PO, které bylo vydáno povolení k vjezdu s motorovým vozidlem

⁷¹ Dle § 3 ZMP.

⁷² Dle § 4 ZMP.

⁷³ Dle § 6 ZMP.

⁷⁴ Dle § 7 ZMP.

do vybraných míst. Poplatek neplatí FO mající trvalý pobyt nebo vlastníci nemovitosti ve vybraném místě, osoby jim blízké, manželé těchto osob a jejich děti. Dále osoby, které ve vybraném místě užívají nemovitost ke své hospodářské činnosti nebo osoby, které jsou držiteli průkazu ZTP⁷⁵ a jejich průvodci. Poplatek se vybírá za vydání povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst, do kterých je jinak vjezd zakázán příslušnou dopravní značkou. **Sazba poplatku za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst činí až 20 Kč za den.** Obec může po dohodě s poplatníkem stanovit poplatek také paušální částkou.⁷⁶

Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku. Poplatek za výherní hrací přístroj platí jeho provozovatel. **Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.**⁷⁷

Poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů platí obci fyzická osoba, která má v obci trvalý pobyt nebo se na jejím území nachází stavba určená nebo sloužící k individuální rekreaci. **Sazbu poplatku tvoří jednak částka až 250 Kč za osobu a kalendářní rok a částka stanovená na základě skutečných nákladů obce předchozího roku na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu a to až 250 Kč za osobu a kalendářní rok.** Obec v obecně závazné vyhlášce stanoví rozúčtování nákladů na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu na osobu.⁷⁸

Poplatek platí vlastník stavebního pozemku zhodnoceného možností připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace po nabytí účinnosti zákona o vodovodech a kanalizacích. Má-li k tomuto stavebnímu pozemku vlastnické právo více subjektů, jsou povinny platit poplatek společně a nerozdílně. Poplatek se platí obci, na jejímž území se nachází stavební pozemek. **Sazba poplatku nesmí přesáhnout rozdíl ceny stavebního pozemku bez možnosti připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace a ceny stavebního pozemku s touto možností.** Cena stavebního pozemku v obci se stanoví podle zvláštního právního předpisu v kalendářním roce, ve kterém nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí pro stavbu vodovodu nebo kanalizace obcí vybudované. Výše sazby na 1 m² zhodnoceného stavebního pozemku stanoví obec v obecně závazné vyhlášce.⁷⁹

⁷⁵ ZTP – zvlášť těžce postižení.

⁷⁶ Dle § 10 ZMP.

⁷⁷ Dle § 10a ZMP:

⁷⁸ Dle § 10b ZMP:

⁷⁹ Dle § 10c ZMP.

4.3 Clo

Clo je také jedna z dalších plateb daňového charakteru. Jedná se o **povinnou, neúčelovou, nenávratnou a neekvivalentní** platbu do státního rozpočtu, placenou při přechodu zboží nebo služby přes státní hranici.

Clo je v České republice upraveno několika zákony:

- **zákon č. 13/1993 Sb.**, celní zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- **zákon č. 185/2004 Sb.**, o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 191/1999 Sb., o opatřeních týkajících se dovozu, vývozu a zpětného vývozu zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví, ve znění pozdějších předpisů a
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, kde je clo zmíněno jako součást vyměřovacího základu pro výpočet DPH.

Clo v minulosti plnilo funkci fiskální, ale vždy též funkci ochranářskou - chránilo vnitřní trh příslušného státu. Ochranná funkce cla v posledních desetiletích ztrácí na svém významu a to díky smluvnímu odstraňování překážek, které brání volnému pohybu zboží. Mezinárodní celní systém je upraven množstvím mezinárodních dohod, které jsou ovlivňovány činností Světové obchodní organizace (WTO)⁸⁰, která má více než 150 členů včetně České republiky. Kromě toho vznikají **celní unie**, kdy pohyb zboží mezi členskými státy takové celní unie nepodléhá clu. Celní unií je i Evropská unie (dále jen „EU“) a pohyb zboží mezi členskými státy EU tedy nepodléhá clu.⁸¹

V současné době je uplatňováno pouze **dovozní clo**, tzn. předmětem cla je zboží dovážené do České republiky. Dovoze zde rozumíme pouze dovoz ze zemí stojících mimo EU a obdobně vývozem je pouze vývoz do zemí stojících mimo EU. Sazba cla je převážně procentní a pro její určení je rozhodující druh zboží a jeho původ, tzn. země, ve které bylo zboží získáno nebo zpracováno.

Sazby cla jsou uvedeny v **Celním sazebníku EU tzv. TARIC**, vydávaném jednou ročně. Změny, k nimž v průběhu roku dochází, jsou průběžně zaznamenávány do databáze a bezplatně přístupné na internetových stránkách EU. TARIC je založen na Kombinované nomenklatuře, která obsahuje cca 10 000 podpoložek (osmimístné kódy) a 18 000 kódů (dvoumístné nebo přídatné kódy, které se uvádí za osmimístnou položkou). Zařazení zboží

⁸⁰ WTO (World Trade Organization) je organizace, která zakládá pravidla mezinárodního obchodu prostřednictvím konsenzu mezi jeho členskými státy a řeší mezinárodní obchodní spory mezi členskými státy. Vznikla v roce 1995 jako nástupce Všeobecné dohody o clech a obchodu (GATT). Sídlem organizace je Ženeva, Švýcarsko.

⁸¹ www.sagit.cz, 2010.

do jednotlivých podpoložek a kódů je důležité jak pro vyměření cla, tak i pro DPH a spotřební daň.⁸²

Česká verze Celního sazebníku EU je k dispozici na internetových stránkách Celní správy ČR. Clo spravují celní orgány, kterými jsou celní úřady a celní ředitelství.

4.4 Poplatek za televizní a rozhlasové vysílání

Dalšími platbami, které mají podle určitých kritérií daňový charakter, jsou poplatky za televizní a rozhlasové vysílání. Jsou to platby **povinné, pravidelné a nenávratné**. Jak z názvu vyplývá, jedná se o poplatek a ten je vždy **účelový a ekvivalentní**. Ekvivalence zde spočívá v poskytování televizního a rozhlasového vysílání. Tyto poplatky nesměřují do státního rozpočtu ani jiných veřejných rozpočtů. Poplatky plynou přímo subjektům, které v České republice zajišťují rozhlasové a televizní vysílání a to České televizi a Českému rozhlasu. **Česká televize** je upravena **zákonem č. 483/1991 Sb.**, o České televizi, ve znění pozdějších předpisů a **Český rozhlas** je upraven **zákonem č. 484/1991 Sb.**, o Českém rozhlasu, ve znění pozdějších předpisů.

Česká televize i Český rozhlas jsou PO, které hospodaří se svým majetkem a neodpovídají za závazky státu. Obě organizace jsou tedy zřízeny zákonem a sídlí v Praze. **Česká televize** poskytuje **službu veřejnosti tvorbou a šířením televizních programů**, popřípadě dalšího multimediálního obsahu a doplňkových služeb na celém území ČR. **Český rozhlas** poskytuje **službu veřejnosti tvorbou a šířením rozhlasových programů**, popřípadě dalšího multimediálního obsahu a doplňkových služeb na celém území ČR a do zahraničí.

Poplatky na televizní a rozhlasové vysílání upravuje **zákon č. 348/2005 Sb.**, o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZRTP“). **Rozhlasový poplatek** se platí ze zařízení technicky způsobilého k individuálně volitelné reprodukci rozhlasového vysílání bez ohledu na způsob příjmu. Toto zařízení se považuje za rozhlasový přijímač i v případě, že si jej poplatník upraví k jinému účelu. **Televizní poplatek** se platí ze zařízení technicky způsobilého k individuálně volitelné reprodukci televizního vysílání bez ohledu na způsob příjmu. Toto zařízení se považuje za televizní přijímač i v případě, že si jej poplatník upraví k jinému účelu.⁸³

Poplatníkem rozhlasového poplatku je FO nebo PO, která vlastní rozhlasový přijímač. **Poplatníkem televizního poplatku** je FO nebo PO, která vlastní televizní přijímač.

⁸² www.sagit.cz, 2010.

⁸³ Dle § 2 ZRTP.

Je-li rozhlasový nebo televizní přijímač příslušenstvím dopravního prostředku, poplatníkem je provozovatel dopravního prostředku. Od rozhlasového a televizního poplatku jsou osvobozeni např.: cizinci, kterým nebylo na území ČR uděleno povolení k trvalému nebo dlouhodobému pobytu, osoby s úplnou nebo praktickou slepotou obou očí a osoby s oboustrannou úplnou nebo praktickou hluchotou, školy zapsané ve školském rejstříku, jednotlivce, jehož čistý příjem za uplynulé kalendářní čtvrtletí je nižší než 2,15násobek životního minima atd. Poplatník jako FO platí rozhlasový poplatek z jednoho rozhlasového přijímače a televizní poplatek z jednoho televizního přijímače, a to i v případě, že jich vlastní či užívá více. Poplatník, který je právnickou osobou, platí rozhlasový poplatek z každého rozhlasového přijímače a televizní poplatek z každého televizního přijímače.⁸⁴

Pro rok **2009** měsíční výše **rozhlasového poplatku** činila **45 Kč**, **měsíční výše televizního poplatku** činila **135 Kč**. V roce **2010** poplatky zůstaly nezměněny. Poplatník platí rozhlasový nebo televizní poplatek provozovateli vysílání ze zákona buď přímo nebo prostřednictvím pověřené osoby.⁸⁵

4.5 Recyklační poplatek

Recyklační poplatek je další platbou, která splňuje určité daňové atributy. Tento poplatek je součástí ceny elektronického zboží. Recyklační poplatek by se dal charakterizovat jako **povinná, nepravidelná, neekvivalentní, nenávratná a účelová** platba, která plyne výrobcům, dovozcům a prodejcům tohoto zboží.

Historie recyklačních poplatků je poměrně krátká. Zavedeny byly teprve nedávno, novelou z roku 2005 **zákona č. 185/2001 Sb.**, o odpadech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZO“). Životní prostředí se stalo poslední dobou velmi skloňovaným tématem a ZO definuje povinnosti týkající se výrobců, dovozců a prodejců elektrozařízení. Mezi hlavní povinnosti výrobců a dovozců patří např.: zapsat se do seznamu výrobců elektrozařízení, které vede Ministerstvo životního prostředí ČR (dále jen „MŽP“), informovat spotřebitele, prodejní síť, zpracovatele, zpracovat roční zprávu o plnění povinností a zaslat ji na MŽP do 31. 3. každého roku atd. Povinnosti posledního prodejce jsou např.: informovat spotřebitele o tom, že ceny spotřebičů zahrnují i příspěvek na likvidaci historických elektrozařízení a uvádět ji na cenovce výrobku a dokladu vydávaném při prodeji nových výrobků, umožnit spotřebiteli, aby při nákupu nového výrobku mohl odevzdat použitý výrobek obdobného typu,

⁸⁴ Dle § 3 a § 4 ZRTP.

⁸⁵ Dle § 6 a § 7 ZRTP.

tedy nikoliv pouze stejné značky, v místě prodeje tak, aby mohla být zajištěna jeho řádná ekologická likvidace.⁸⁶

Legislativa ale umožňuje výrobcům, dovozcům a prodejcům podílet se na těchto povinnostech s jinými právními subjekty, či přenést svou odpovědnost na jinou PO zajišťující společné plnění povinností. Tímto subjektem **jsou licencované kolektivní systémy**. Kolektivním systémem se rozumí systém vytvořený výrobcí nebo výrobcí pověřenou PO a provozovaný PO odlišnou od výrobce nebo výrobcem pověřené PO. Díky těmto kolektivním systémům mohou výrobci, dovozci a provozci zajistit plnění podle zákona společně. V současnosti (rok 2009) je v ČR 6 kolektivních systémů, které mají nasmlouvané výrobce elektrozařízení, za likvidaci jejichž odpadu odpovídají. Tyto kolektivní systémy také určují výši tzv. recyklačního poplatku, který musí výrobci připočítat k ceně. Tento poplatek ale prochází distribuční sítí a ve finále jej platí až konečný zákazník. Výši poplatku si stanovují licencované kolektivní systémy samy na základě reálných nákladů na zpětný odběr a následnou ekologickou likvidaci elektroodpadu.⁸⁷

4.6 Dálniční známky a mýtné

Dálniční známky a mýtné se řadí do plateb daňového charakteru z důvodu, že jsou to platby **povinné, nenávratné, ekvivalentní a účelové**. Peněžní prostředky získané z těchto plateb jsou příjmem státního rozpočtu (směřují do Státního fondu dopravní infrastruktury). Dálniční známky a mýtné jsou upraveny **zákonem č. 13/1997 Sb.**, o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZPK“).

Dálniční známky a mýtné jsou prostředkem ke zpoplatnění dálnic, rychlostních silnic a vybraných silnic I. třídy. Zpoplatnění se stanoví podle:

- typu vozidla a ujeté vzdálenosti po zpoplatněné pozemní komunikaci – mýtné nebo
- časového období užívání zpoplatněné pozemní komunikace – dálniční známky (v zákoně jako časový poplatek).

Za užití zpoplatněné pozemní komunikace stanoveným druhem motorového vozidla nelze uložit současně časový poplatek a mýtné.⁸⁸

Cena dálničních známek neboli kupónů je vymezena časovou platností a kategorií vozidla. Povinnost platit mají všechna vozidla nejméně se čtyřmi koly (motocykly zpoplatněny nejsou). Hmotností vozidla se rozumí celková hmotnost vozidla uvedená v jeho

⁸⁶ www.podnikatel.cz, 2010.

⁸⁷ www.podnikatel.cz, 2010.

⁸⁸ Dle § 20 ZPK.

technickém průkazu. Ceny dálničních známek pro rok 2009 a 2010 jsou zobrazeny v tabulce 4.3 níže.

Tab. 4.3 Ceny dálničních známek pro rok 2009 a 2010

Časová platnost	Vymezení platnosti	Kategorie vozidla	Cena 2009	Cena 2010
1 rok	Platnost začíná 1.12.2009 a končí 31.1.2011.	do 3,5 tuny včetně	1 000 Kč	1 200 Kč
1 měsíc	Platnost počíná dnem vyznačeným na kupónu a končí uplynutím dne prvního bezprostředně následujícího měsíce, který se číselně shoduje se dnem vyznačeným na kupónu.	do 3,5 tuny včetně	330 Kč	350 Kč
10 dnů	Platnost počíná dnem vyznačeným na kupónu a končí uplynutím sedmého kalendářního dne.	do 3,5 tuny včetně	220 Kč	250 Kč

Zdroj: www.mdcz.cz, 2010.

Mýtné je další formou zpoplatnění vybraných silnic a dálnic. Mýtné je běžnějším a i pro svou větší spravedlnost preferovanějším způsobem zpoplatnění silniční infrastruktury. Na rozdíl od poplatků za užívání, které se stanoví v závislosti na době, po kterou je předplaceno právo užívání sítě zpoplatněných pozemních komunikací, mýtné se stanoví v závislosti na skutečně ujeté vzdálenosti. Mýtným se rozumí určitá částka, která se platí za jízdu vozidla mezi dvěma body pozemní komunikace. Tato částka se stanoví podle ujeté vzdálenosti a typu vozidla. Vláda České republiky v květnu 2004 rozhodla, že zpoplatní užívání vybraných pozemních komunikací těžkými vozidly (zpravidla se jedná o vozidla nákladní) výkonově, aby se uživatelé spravedlivěji a přímo podíleli na nákladech spojených s výstavbou, modernizací, údržbou a provozem významných silničních tahů.⁸⁹

Od roku 2007 musí všechna vozidla s hmotností nad 12 tun platit na určených úsecích českých dálnic, rychlostních silnic a vybraných silnic I. třídy mýtné a od roku 2010 i vozidla nad 3,5 tun.

⁸⁹ www.mdcz.cz, 2010.

4.7 Dílčí závěr

Platby mající daňový charakter, nejsou jen ty, co mají v názvu slovo „daň“, ale mohou to být také odvody, které splňují některé nebo všechny daňové atributy. Mezi tyto platby lze zařadit zejména pojistné na sociální pojištění, místní poplatky, clo, televizní a rozhlasové poplatky, recyklační poplatky, silniční poplatky a mýtné. Všechny tyto platby mají dva společné atributy a to povinnost a až na cla také účelovost, kdy svou účelovostí se liší od daní, jež jsou neúčelové. Až na pojistné na sociální pojištění jsou tyto platby nenávratné, stejně jako daně. Kromě plateb na rozhlasové a televizní vysílání, které jsou příjmem dvou zákonem zřízených právnických osob a recyklačních poplatků, které plynou výrobcům, dovozcům a prodejcům elektronického zboží, plynou příjmy z těchto plateb do veřejných rozpočtů.

5 Zhodnocení významu plateb daňového charakteru ve státním rozpočtu České republiky

Tato kapitola bude zaměřena na zhodnocení plateb daňového charakteru, které byly rozepsány v předešlých dvou kapitolách, v rámci státního rozpočtu. Ovšem ne všechny tyto platby jsou příjmem státního rozpočtu. Pro účely této práce budou vybrány jen ty platby, které směřují do státního rozpočtu a **analyzovaným obdobím budou roky 2003 až 2009**.

5.1 Státní rozpočet České republiky a jeho příjmy

Státní rozpočet České republiky je charakterizován jako plán hospodaření České republiky. Ústředním orgánem státní správy pro státní rozpočet je Ministerstvo financí (dále jen „MF“). Účet státního rozpočtu spravuje centrální banka České republiky, která se nazývá Česká národní banka. Státní rozpočet České republiky schvaluje Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky zákonem, jehož návrh vypracovává MF a schvaluje vláda. Proces přijetí státního rozpočtu popisuje a upravuje **zákon č. 218/2000 Sb.**, o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

Příjmy státního rozpočtu jsou rozděleny na čtyři samostatně evidované části:

- daňové,
- nedaňové,
- kapitálové a
- přijaté transfery.

Mezi daňové příjmy státního rozpočtu (dále jen „SR“) patří pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění, DPFO, DPPO, DPH, spotřební daně, clo, poplatky za znečišťování životního prostředí, správní poplatky, daně z majetkových převodů a ostatní daňové příjmy. Nedaňové příjmy charakterizují např. soudní poplatky, příjmy z pronájmu majetku atd., kapitálové příjmy charakterizují např. příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a přijaté transfery mohou být v podobě neinvestičních přijatých transferů od EU či vlastních fondů nebo investičních transferů. V této části práce se pracuje především s daňovými příjmy a ostatní příjmy jsou uvedeny jen okrajově a slouží hlavně pro srovnání.

V této části práce se bude vycházet z výkazů, které na svých internetových stránkách zveřejňuje MF, a jsou to:

- Státní závěrečný účet pro roky 2004 (kde jsou údaje i za rok 2003) až 2007 a

- Čtvrtletní informace o pokladním plnění státního rozpočtu v roce 2009, kde jsou také údaje za rok 2008.

Dalším zdrojem informací o plnění státního rozpočtu jsou informace uveřejněné na internetových stránkách IS ARIS.

Údaje uvedené pro rok 2009 jsou jen navrhované příjmy, tedy nezobrazují skutečný stav. Finanční výkazy o hospodaření České republiky pro rok 2009 nejsou ještě k dispozici⁹⁰, a proto se vychází jen z navrhovaných příjmů, které mají ovšem pouze ilustrativní charakter.

5.2 Příjmy státního rozpočtu v absolutním vyjádření

Jednotlivé příjmy státního rozpočtu ve vymezeném období zobrazuje tabulka 5.1 níže. Celkové běžné příjmy mají vzrůstající charakter a v roce 2007 poprvé překročily částku 1 bilión korun.

Tab. 5.1 Přehled příjmů státního rozpočtu České republiky v letech 2003 až 2009
(v mld. Kč)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 ⁹¹
Daňové příjmy	668,32	718,00	771,62	802,89	900,65	929,89	992,20
DPFO	88,63	95,21	94,77	91,59	102,14	94,96	107,20
DPPO	84,27	85,50	100,27	95,47	114,75	127,17	130,30
DPH	125,66	140,38	146,82	153,51	166,63	177,82	194,10
Spotřební daně	72,76	82,79	103,63	112,56	131,59	125,54	143,90
Clo	10,25	4,90	1,25	1,22	1,44	2,20	1,60
Daně z MKP ⁹²	8,77	10,38	8,11	8,52	10,58	10,41	11,80
Ostatní DP ⁹³	5,61	5,54	5,59	6,32	6,38	6,29	6,62
Pojistné na SP ⁹⁴	272,37	293,30	311,18	333,70	367,14	385,50	396,68
NP⁹⁵, KP⁹⁶, dotace	31,35	51,21	94,84	120,17	125,23	134,05	121,80
Celkové příjmy	699,67	769,21	866,46	923,06	1 025,88	1 063,94	1 114,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

⁹⁰ Do data odevzdání diplomové práce k tisku.

⁹¹ Údaje pro rok 2009 jsou v podobě návrhu, ne ve skutečně dosažených hodnotách.

⁹² MKP – majetkové a kapitálové převody.

⁹³ DP – daňové příjmy.

⁹⁴ SP – sociální pojištění.

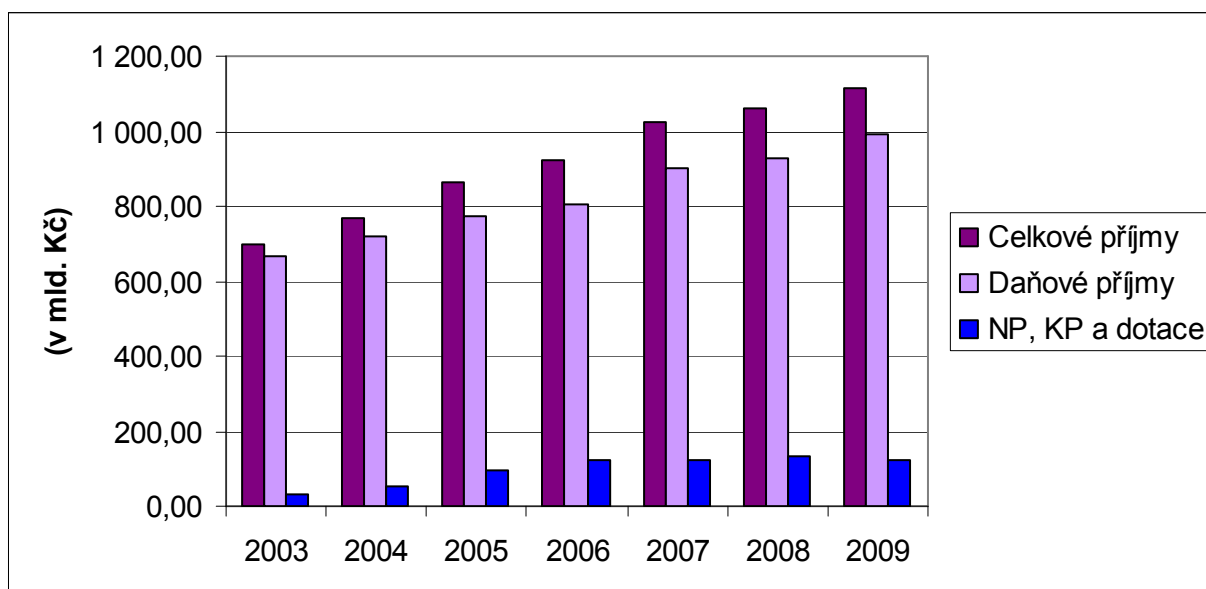
⁹⁵ NP – nedaňové příjmy.

⁹⁶ KP – kapitálové příjmy.

Z tabulky je patrné, že rostoucí celkové běžné příjmy jsou iniciovány rostoucími daňovými příjmy a rostoucím souhrnem příjmů nedaňových, kapitálových a dotací, a také jistě růstem cenové hladiny. Jednotlivé položky daňových příjmů mají spíše kolísavý charakter. Stálý růst vykazují pouze některé položky a to dvě nepřímé daně, DPH a spotřební daně, a dále pojistné na sociální pojištění. Lze tedy usuzovat, že nepřímé daně a příjmy z pojistného na SP jsou z dlouhodobého hlediska stabilním zdrojem příjmů státního rozpočtu.

Následující graf 5.1 zobrazuje příjmy státního rozpočtu uvedené v předešlé tabulce. V grafu jsou uvedeny pro srovnání pouze celkové příjmy státního rozpočtu, dále daňové příjmy a ostatní příjmy, kterými jsou nedaňové příjmy, kapitálové příjmy a dotace. Z grafu jasně vyplývá, že pro státní rozpočet jsou nejvýznamnější daňové příjmy a ostatní příjmy tvoří jen malou část příjmů.

Graf 5.1 Příjmy státního rozpočtu České republiky v letech 2003 až 2009 (v mld. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

5.3 Příjmy státního rozpočtu v relativním vyjádření

Pro lepší zhodnocení jednotlivých příjmů státního rozpočtu České republiky jsou v tabulce 5.2 uvedeny hodnoty z předešlé tabulky 5.1 jako procentuální podíly k celkovým příjmům. Opět je zde viditelná zřetelná převaha daňových příjmů nad příjmy nedaňovými, kapitálovými a dotacemi. U daňových příjmů lze pozorovat klesající podíl k celkovým příjmům a naopak u příjmů nedaňových, kapitálových a dotací rostoucí podíl k celkovým příjmům státního rozpočtu.

Tab. 5.2 Přehled příjmů státního rozpočtu České republiky v letech 2003 až 2009
(v %)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 ⁹⁷
Daňové příjmy	95,52	93,34	89,05	86,98	87,79	87,40	89,07
DPFO	12,67	12,38	10,94	9,92	9,96	8,93	9,62
DPPO	12,04	11,12	11,57	10,34	11,19	11,95	11,70
DPH	17,96	18,25	16,94	16,63	16,24	16,71	17,42
Spotřební daně	10,40	10,76	11,96	12,19	12,83	11,80	12,92
Clo	1,46	0,64	0,14	0,13	0,14	0,21	0,14
Daně z MKP	1,25	1,35	0,94	0,92	1,03	0,98	1,06
Ostatní DP	0,80	0,72	0,65	0,68	0,62	0,59	0,59
Pojistné na SP	38,93	38,13	35,91	36,15	35,79	36,23	35,61
NP, KP a dotace	4,48	6,66	10,95	13,02	12,21	12,60	10,93
Celkové příjmy	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

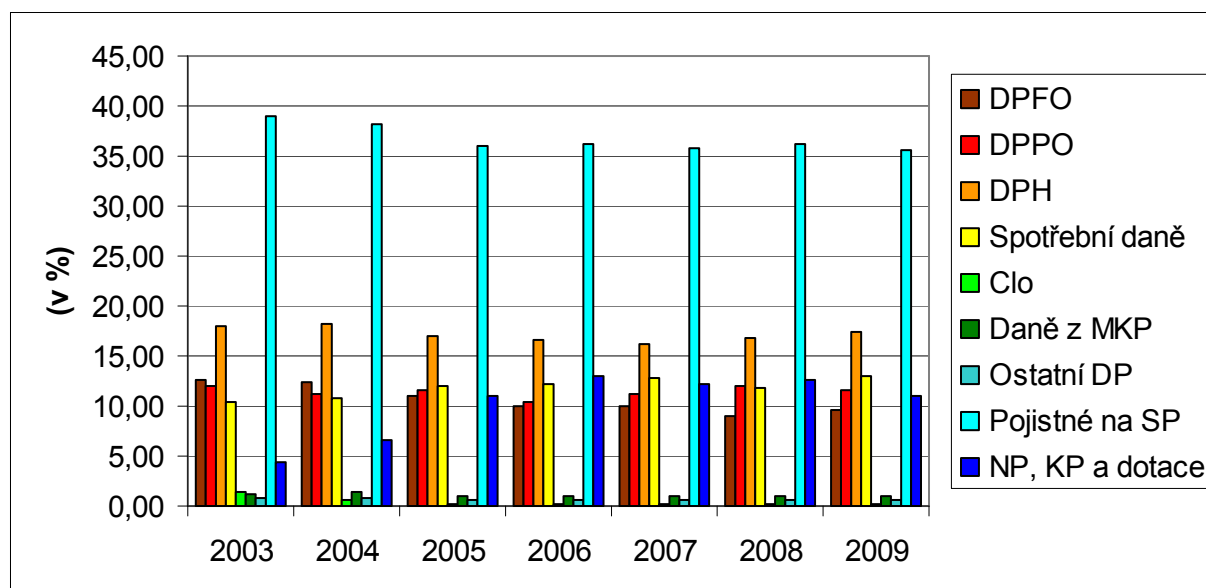
Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

Z tabulky vyplývá, že největším zdrojem příjmů státního rozpočtu jsou platby pojistného na sociální pojištění. Odvody nemocenského pojištění, důchodového pojištění, státní politiky zaměstnanosti a veřejného zdravotního pojištění se na celkových příjmech státního rozpočtu podílejí více než třetinou. V roce 2003 se pojistné na sociální pojištění podílelo přibližně 39 %, v roce 2004 pak 38 % a od roku 2005 je tento podíl poměrně konstantní na úrovni okolo 36 %. Druhý nejvyšší podíl na celkových příjmech rozpočtu zaujímá DPH, která se pohybuje v rozmezí okolo 16 % až 18 %. Podíly DPFO a DPPO na celkových příjmech jsou si velmi podobné a v průměru se pohybují okolo 11%. Zatímco DPFO vykazuje od roku 2003 snižující se podíl, tak podíl DPPO se naopak na celkových příjmech zvyšuje a od roku 2005 se podíl DPPO stal vyšší než podíl DPFO. Velmi podobných hodnot, jako u předchozích dvou příjmů, nabývají také spotřební daně, jejichž podíl na celkových příjmech se pohybuje mezi 10 % a 13 %. Nejmenších podílových hodnot dosahují položky clo, daně z majetkových a kapitálových převodů a ostatní daňové příjmy a to jen v rozmezí od 0,1 do 1,5 %.

Pro lepší ilustraci je tabulka 5.2 vyjadřující podíl jednotlivých příjmů na celkových příjmech státního rozpočtu zobrazena také v grafu 5.2 níže.

⁹⁷ Údaje pro rok 2009 jsou v podobě návrhu, ne ve skutečně dosažených hodnotách.

Graf 5.2 Podíl jednotlivých příjmů na celkových příjmech státního rozpočtu České republiky (v %)



Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

Graf jednoznačně ukazuje převahu pojistného na sociální pojištění jako podílově největší položku celkových příjmů státního rozpočtu. Druhý největší podíl zaujímá DPH a následně ostatně daně. Téměř neznatelné jsou položky clo, daně z majetkových a kapitálových převodů a ostatní daňové příjmy.

5.4 Podíl vybraných přímých a nepřímých daní na celkových příjmech státního rozpočtu

Standardní ekonomická poučka upřednostňuje nepřímé daně před daněmi přímými. Nepřímé daně (např. DPH či spotřební daně) jsou více transparentní než přímé, ale nízkopříjmové skupiny obyvatel mohou tyto daně relativně více pociťovat na svých příjmech než vysokopříjmové skupiny obyvatel. Vysoké přímé daně (např. DPFO a DPPO) mohou odrážet zaměstnance od toho, aby si vydělávali více a dostávali se tak do vyšších daňových pásem (v případě progresivní daňové sazby) a firmy zase motivovat k tomu, aby svůj zisk vyváděli do zemí s nižšími sazbami.

Pro další analýzu jsou zvoleny zástupci za každý typ daně. Přímé daně charakterizují DPFO, DPPO a daně z majetkových a kapitálových převodů a nepřímé daně charakterizují DPH, spotřební daně a clo. Tabulka 5.3 zobrazuje podíly těchto daní na celkových příjmech státního rozpočtu.

Tab. 5.3 Podíl vybraných přímých a nepřímých daní na celkových příjmech SR ČR v letech 2003 až 2009 (v %)

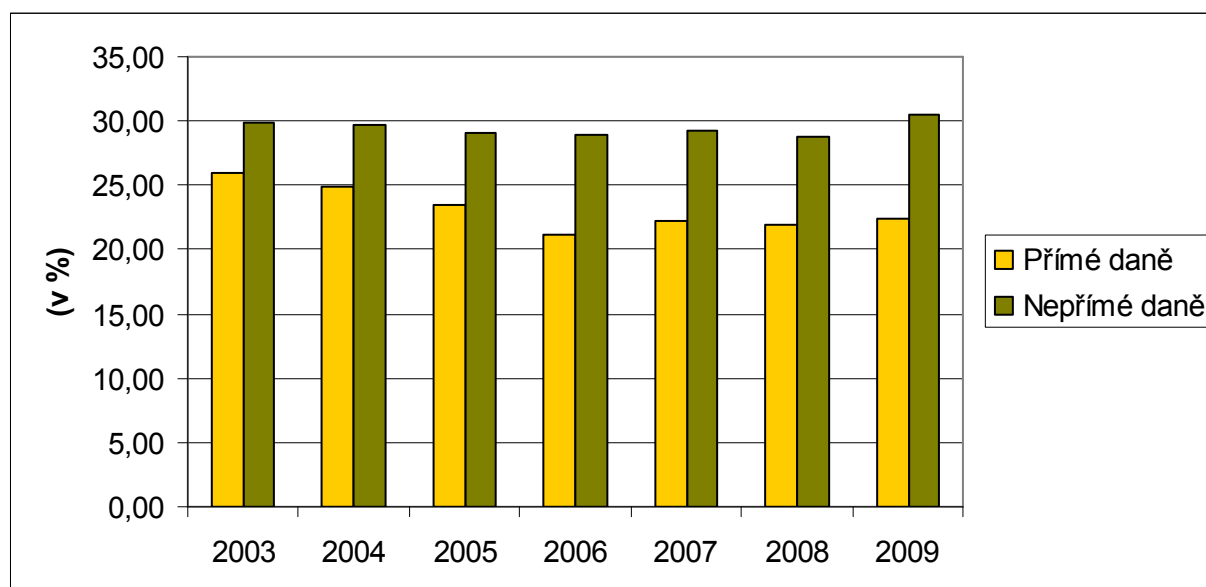
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 ⁹⁸
Přímé daně⁹⁹	25,97	24,84	23,45	21,19	22,17	21,86	22,38
Nepřímé daně¹⁰⁰	29,82	29,65	29,05	28,96	29,21	28,72	30,48
Celkové příjmy	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	10,00	100,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

Z tabulky je patrné, že nepřímé daně se na příjmech státního rozpočtu podílejí více než daně přímé. Nepřímé daně lze tak zařadit jako druhý největší příjem státního rozpočtu hned po pojistném na sociální pojištění. U nepřímých daní lze také sledovat celkem konstantní podíl pohybující se okolo 29 %. Naopak podíl přímých daní je kolísavý a pohybuje se od 21 % do 26 %, v průměru okolo 23 % a jejich podíl od roku 2003 do roku 2006 klesá a od roku 2007 mírně vzrostl.

Podíl těchto daní je zobrazen také v grafu 5.3 níže. Z grafu lze vyčíst, že celkové příjmy jsou téměř ze třetiny tvořeny nepřímými daněmi.

Graf 5.3 Podíl vybraných přímých a nepřímých daní na celkových příjmech SR ČR v letech 2003 až 2007 (v %)



Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

⁹⁸ Údaje pro rok 2009 jsou v podobě návrhu, ne ve skutečně dosažených hodnotách.

⁹⁹ Přímé daně = DPFO + DPPO + daně z MKP.

¹⁰⁰ Nepřímé daně = DPH + spotřební daně + clo.

5.5 Podíl vybraných daňových příjmů na daňových příjmech státního rozpočtu

Daňové příjmy, jak bylo již prokázáno, tvoří většinu celkových příjmů státního rozpočtu. Tabulka 5.4 ukazuje, jak velký podíl má pojistné na sociální pojištění oproti zbylým daňovým příjmům na celkových daňových příjmech státního rozpočtu.

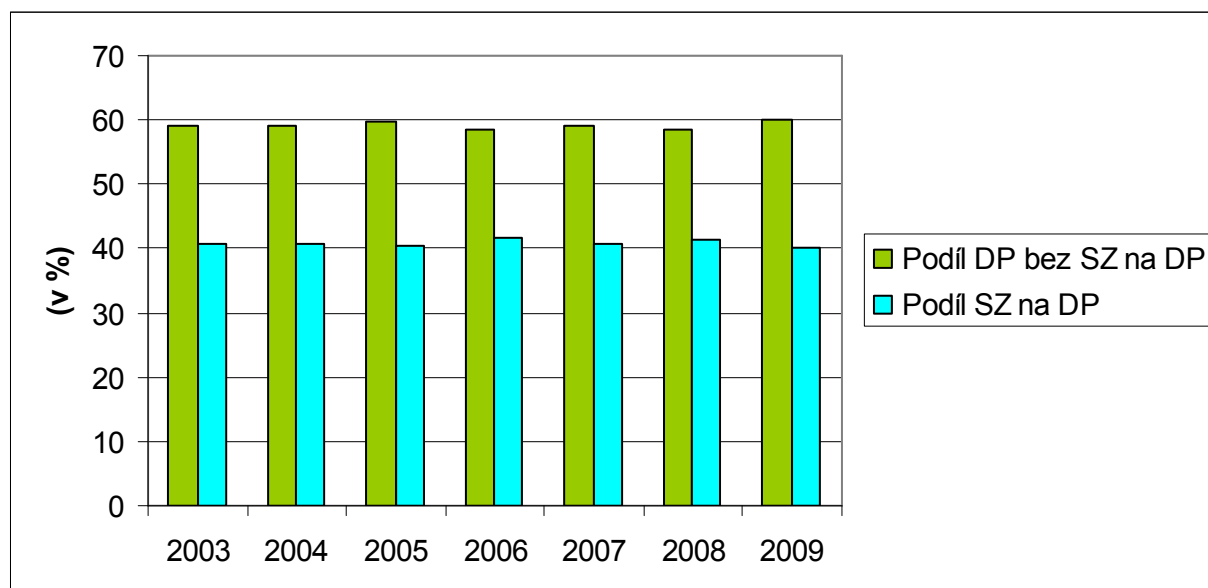
Tab. 5.4 Podíl vybraných daňových příjmů na daňových příjmech v letech 2003 až 2009 (v %)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 ¹⁰¹
Daňové příjmy	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Podíl DP bez SP na DP	59,25	59,15	59,67	58,44	59,24	58,54	60,02
Podíl SP na DP	40,75	40,85	40,33	41,56	40,76	41,46	39,98

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

Z tabulky vyplývá, že podíl pojistného na sociální pojištění na daňových příjmech se pohybuje v průměru okolo 41 % a podíl zbylých daňových příjmů v průměru okolo 59 %. Pojistné na sociální pojištění je tak jedním z nejvýznamnějších daňových příjmů pro státní rozpočet. Tuto situaci zaznamenává graf 5.4 níže.

Graf 5.4 Podíl vybraných daňových příjmů na celkových daňových příjmech v letech 2003 až 2009 (v %)



Zdroj: vlastní zpracování na základě dat MF, 2010.

¹⁰¹ Údaje pro rok 2009 jsou v podobě návrhu, ne ve skutečně dosažených hodnotách.

5.6 Pojistné na sociální pojištění a daň z příjmů fyzických osob u průměrné hrubé měsíční mzdy

V předchozím textu bylo již zjištěno, že pojistné na sociální pojištění je největším příjmem státního rozpočtu a DPFO (spolu s DPPO) se řadí na třetí místo. Tato část textu je zaměřena na pojistné na sociální pojištění a DPFO, které jsou vypočteny z průměrné hrubé měsíční mzdy.

Informace o průměrné hrubé měsíční mzdě jsou k dispozici na stránkách Českého statistického úřadu, který jejich vývoj každé čtvrtletí zveřejňuje (viz. Příloha č. 1). Jedná se o mzdou charakterizující průměrný měsíc v roce a vypočítá se pomocí aritmetického průměru z podnikového výkaznictví, které poskytuje spolehlivé údaje o průměrných mzdách v národním hospodářství.

Tabulka 5.5 zobrazuje jednak pojistné na sociální pojištění (placené zaměstnancem i zaměstnavatelem za zaměstnance) a jednak zálohu na DPFO, které jsou vypočtené z průměrné hrubé měsíční mzdy daného roku (na přepočtené počty). V průběhu let 2003 až 2009 se několikrát změnila sazby DPFO (viz Příloha č. 2) a také způsob výpočtu této daně. Změnily se také hodnoty slev na dani a dále způsob jejich odečítání.

Tab. 5.5 Přehled pojistného na sociální pojištění a záloh na DPFO u průměrných hrubých měsíčních mezd v letech 2003 až 2009 (v Kč)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Průměrná hrubá mzda	16 430	17 466	18 344	19 546	20 957	22 691	23 598
Pojistné na SP zaměstnanec	2 054	2 183	2 293	2 443	2 620	2 836	2 596
Pojistné na SP zaměstnavatel	5 751	6 113	6 420	6 841	7 335	7 942	8 023
Pojistné na SP celkem	7 804	8 296	8 713	9 284	9 955	10 778	10 619
ZD ¹⁰² (superhrubá mzda)	14 376	15 283	16 051	17 103	18 337	30 633	31 621
Nezdanitelné částky	3 170	3 170	3 170	x	x	x	x
Snížený ZD (zaokr.)	11 300	12 200	12 900	17 200	18 400	30 600	31 600
Daň	1 805	1 985	2 125	2 561	2 801	4 590	4 740
Sleva na dani	x ¹⁰³	x	x	600	600	2 070	2 070
Záloha na DPFO	1 805	1 985	2 125	1 961	2 201	2 520	2 670

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

¹⁰² ZD – základ daně.

¹⁰³ Údaj pro tento rok neexistuje.

Tabulka ukazuje, že průměrná hrubá měsíční mzda se v letech stále zvyšuje. Pojistné na sociální pojištění placené zaměstnancem se v průběhu let také zvyšuje až na výjimku v roce 2009. Příčinou je jistě snížení sazby pojistného na sociální zabezpečení z 8 % na 6,5 %. Pojistné na sociální pojištění placené zaměstnavatelem stále rostlo a to také v roce 2009, ačkoliv došlo ke snížení sazby pojistného na sociální zabezpečení z 26 % na 25 %. Celkové pojistné na sociální pojištění, až na rok 2009, je rostoucí. Záloha na DPFO je více proměnlivější. Do roku 2005 tato záloha rostla, poté došlo ke snížení v roce 2006 a následně má opět rostoucí charakter. Změna v roce 2006 by se dala zdůvodnit snížením sazeb DPFO a také jiným hodnotám slev na daních a rovněž způsobu jejich odečítání.

Následující tabulka 5.6 navazuje na předchozí tabulku 5.5 a zobrazuje přehled relativních změn pojistného na sociální pojištění (placené zaměstnancem, zaměstnavatelem za zaměstnance a celkové SP) a záloh na DPFO a také relativních změn u průměrných hrubých měsíčních mezd.

Tab. 5.6 Přehled relativních změn pojistného na sociální pojištění a záloh na DPFO u průměrných hrubých měsíčních mezd v letech 2003 až 2009 (v %)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Průměrná hrubá mzda	- ¹⁰⁴	6	5	7	7	8	4
Pojistné na SP zaměstnanec	-	6	5	7	7	8	-8
Pojistné na SZ zaměstnavatel	-	6	5	7	7	8	1
Pojistné na SP celkem	-	6	5	7	7	8	-1
Záloha na DPFO	-	10	7	-8	12	14	6

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Z tabulky vyplývá, že procentní změny meziročního růstu u průměrné hrubé měsíční mzdy, pojistného na sociální pojištění placené zaměstnancem, zaměstnavatelem i celkové pojistné jsou stejné. Výjimku tvoří pouze rok 2009. Je to jistě způsobeno změnami v sazbách pojistného na sociální pojištění, které se v roce 2009 snížily (viz předešlý text). V roce 2009 oproti roku 2008 se tedy průměrná hrubá měsíční mzda zvýšila o 4 %, ale pojistné na sociální pojištění placené zaměstnancem se snížilo o 8 %, placené zaměstnavatelem se zvýšilo o 1 % a celkově se pojistné snížilo o 1 %. Tempo růstu zálohy na DPFO od roku 2004 klesalo a v roce 2006 záloha dokonce klesla až o 8 % oproti roku 2005. Od roku 2007 se tempo růstu

¹⁰⁴ Nelze porovnat s předešlým rokem.

zálohy začalo opět zvyšovat. Důvod poklesu zálohy na daň v roce 2006 byl již zmíněn výše v textu. Důvodem snížení procentního růstu zálohy na daň v roce 2009 oproti roku 2008 byl menší relativní růst průměrné hrubé měsíční mzdy (jen 4 %) a také snížení pojistného na sociální pojištění, což ovlivnilo základ daně (superhrubou mzdu).

Další tabulka 5.7 ukazuje, jak se liší velikost pojistného na sociální pojištění (placené zaměstnancem, zaměstnavatelem a celkové SP) a velikost zálohy na DPFO vzhledem k průměrné hrubé měsíční mzdě. Údaje jsou v tabulce uvedeny jednak v absolutním vyjádření (v Kč) a také v relativním vyjádření v (%).

Tab. 5.7 Velikost pojistného na SP a zálohy na DPFO na průměrné hrubé mzdě v letech 2003 až 2009 v absolutním (v Kč) i relativním vyjádření (v %)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Průměrná hrubá mzda	16 430	17 466	18 344	19 546	20 957	22 691	23 598
Pojistné na SP zaměstnanec	2 054	2 183	2 293	2 443	2 620	2 836	2 596
Pojistné na SP zaměstnavatel	5 751	6 113	6 420	6 841	7 335	7 942	8 023
Pojistné na SP celkem	7 804	8 296	8 713	9 284	9 955	10 778	10 619
Záloha na DPFO	1 805	1 985	2 125	1 961	2 201	2 535	2 685
Pojistné na SP zaměstnanec	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	11,0
Pojistné na SP zaměstnavatel	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	34,0
Pojistné na SP celkem	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	45,0
Záloha na DPFO	11,0	11,4	11,6	10,0	10,5	11,1	11,3

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Z tabulky je patrné, že v letech 2003 až 2008 je pojistné na SP placené zaměstnancem ve výši 12,5 %, pojistné na SP placené zaměstnavatelem za zaměstnance ve výši 35 % a pojistné na SP celkem ve výši 47,5 %. Tyto údaje se daly očekávat, jelikož byly rozepsány v 3. kapitole. Lze tedy vidět, že celkové pojistné na SP tvoří téměř 50 % z průměrné hrubé měsíční mzdy. Záloha na DPFO byly v těchto letech nižší než pojistné na SP placené zaměstnancem a pohybovala se od 10 % do 11,6 %. V roce 2009 došlo k poklesu pojistného a to jak u zaměstnanců na 11 %, tak i u zaměstnavatelem placeného SP na 34 % a celkového SP na 45 %. Záloha na DPFO byla v tomto roce ve výši 11,3 % a poprvé od sledovaného roku 2003 se stala vyšší než pojistné na SP placené zaměstnancem.

5.7 Daňová kvóta v České republice

Daňová kvóta vhodně ukončí problematiku této práce týkající se plateb daňového charakteru. Ačkoliv tento ukazatel nezahrnuje v sobě všechny touto prací nastíněné platby, které mají daňový charakter, ale je schopný vypovědět alespoň o těch daních a platbách, které veřejnost vnímá nejvíce.

Daňová kvóta je makroekonomický ukazatel, který představuje podíl daní na hrubém domácím produktu (dále jen „HDP“). Jinými slovy představuje podíl HDP, který se přerozděluje prostřednictvím veřejných rozpočtů.

V praxi se rozlišuje daňová kvóta jednoduchá a daňová kvóta složená. **Daňová kvóta jednoduchá** zahrnuje pouze ty příjmy veřejných rozpočtů, které se jako daně skutečně označují, tedy ty, co mají v názvu slovo „daň“. S ohledem na to, že daňovými příjmy, tzv. quasidaněmi, jsou ve skutečnosti i příjmy z povinného pojistného na sociální pojištění (viz 4. kapitola), je pak relevantním ukazatelem **daňová kvóta složená**, která zahrnuje i tyto příjmy.¹⁰⁵

Daňová kvóta je také jedním ze základních ukazatelů umožňujících mezinárodní srovnání. Mezistátní porovnání jednotlivých konkrétních daní nemá příliš velkou vypovídací schopnost a to z důvodu rozdílné konstrukce daní v daňových systémech jednotlivých zemí. Rozdílnost se týká nejen sazeb daní, ale také rozdílného základu daně, nezdanitelných částek, slev na dani, rozsahu osvobození apod. Daňová kvóta toto odbourává, jelikož udává celkové zatížení a podává tak nejúplnější, komplexní informaci o velikosti daňového zatížení, byť s určitými omezeními. Daňová kvóta se u většiny vyspělých států zvýšila za posledních 120 až 130 let zhruba čtyřikrát a to v souvislosti s růstem úkolů státu a celého veřejnoprávního sektoru (školy, armáda apod.).¹⁰⁶

Údaje využitě v této části práce vychází z dokumentu Taxation Trends in the European Union 2009, který na svých internetových stránkách zveřejňuje Evropská komise a také Eurostat.

Tabulka 5.8 zobrazuje jednoduchou daňovou kvótu v České republice a také průměr za celou EU (27 států) v letech 2003 až 2007. Údaje za celou EU jsou jak v podobě aritmetického průměru, tak také váženého průměru. Údaje za roky 2008 a 2009 ještě nejsou k dispozici.¹⁰⁷

¹⁰⁵ www.sagit.cz, 2010.

¹⁰⁶ www.sagit.cz, 2010.

¹⁰⁷ Do data odevzdání diplomové práce k tisku.

Tab. 5.8 Jednoduchá daňová kvóta v České republice a v EU v letech 2003 až 2007
(v % HDP)

	2003	2004	2005	2006	2007
ČR	20,7	21,4	21,0	20,5	20,6
EU (27) – aritmetický průměr	25,2	25,3	25,8	26,1	26,6
EU (27) – vážený průměr	26,3	26,2	26,6	27,2	27,4

Zdroj: vlastní zpracování dle dat Taxation Trends in the European Union 2009, 2010.

Z tabulky je patrné, že jednoduchá daňová kvóta České republiky se ve sledovaném období pohybuje v průměru okolo 21 % a je v průměru o 5 procentních bodů nižší než je aritmetický průměr EU a v průměru o 6 procentních bodů nižší než je vážený průměr EU.

Tabulka 5.9 zobrazuje složenou daňovou kvótu, kde je již započítáno také povinné pojistné na sociální zabezpečení a povinné pojistné na zdravotní pojištění.

Tab. 5.9 Složená daňová kvóta v České republice a v EU v letech 2003 až 2007
(v % HDP)

	2003	2004	2005	2006	2007
ČR	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
EU (27) – aritmetický průměr	36,4	36,4	36,9	37,0	37,5
EU (27) – vážený průměr	39,0	38,9	39,2	39,7	39,8

Zdroj: vlastní zpracování dle dat Taxation Trends in the European Union 2009, 2010.

Z tabulky lze vyčíst, že ve sledovaném období se složená daňová kvóta v České republice pohybuje v průměru okolo 36,7 %. Od průměru EU se již odlišuje méně než v předchozím případě a to jen o 0,08 procentního bodu od aritmetického průměru EU a o 2,6 procentního bodu od váženého průměru EU.

Údaje v tabulce 5.9, jak bylo již výše nastíněno, nezobrazují skutečné daňové zatížení v České republice. Zahrnují jen ty platby, které nesou v názvu „daň“ a z ostatních plateb daňového charakteru jen pojistné na sociální pojištění. Další platby jako např. místní daně, televizní a rozhlasový poplatek, silniční známky, mýtné apod. zde započítány nejsou. Bylo by opravdu velmi obtížné je do tohoto ukazatele zahrnout a to už jen z toho důvodu, že daňová kvóta slouží k mezinárodnímu porovnání a v každé zemi je velmi velká různorodost plateb, které mají daňový charakter a také jistě jiný přístup k vymezení toho, co za daň považovat.

5.8 Dílčí závěr

Celkové běžné příjmy státního rozpočtu mají vzrůstající charakter a v roce 2007 poprvé překročily částku 1 bilion korun. Nejvýznamnější pro státní rozpočet jsou daňové příjmy a ostatní příjmy tvoří jen malou část příjmů. Největším zdrojem příjmů státního rozpočtu jsou platby pojistného na sociální pojištění, které se podílejí na celkových příjmech státního rozpočtu více než třetinou a na daňových příjmech okolo 41 %. Druhý nejvyšší podíl na celkových příjmech rozpočtu zaujímá DPH, dále DPFO a DPPO, spotřební daně a ostatní příjmy zaujímají již jen zanedbatelnou část. Nepřímé daně se na příjmech státního rozpočtu podílejí více než daně přímé, okolo 29 % oproti 23 %, a jsou tedy druhým největším příjmem státního rozpočtu hned po pojistném na sociální pojištění a obě položky jsou z dlouhodobého hlediska stabilním zdrojem příjmů státního rozpočtu. Při další analýze bylo prokázáno, že pojistné na sociální pojištění a zálohy na DPFO se v průběhu let měnily a to v důsledku nastolených změn ve způsobu výpočtu těchto položek či změně sazeb, pomoci níž se počítají. Dále bylo zjištěno, že celkové pojistné na SP bylo v letech 2003 až 2008 ve výši 47,5 %, tedy tvořilo téměř 50 % z průměrné hrubé měsíční mzdy. Zálohy na DPFO byly v těchto letech nižší než pojistné na SP placené zaměstnancem. V roce 2009 došlo ke změnám výše sazeb pojistného na SP a záloha na DPFO se poprvé od sledovaného roku 2003 stala vyšší než pojistné na SP placené zaměstnancem. Posledním analyzovaným problémem byla daňová kvóta. Jednoduchá daňová kvóta se v letech 2003 až 2007 pohybovala v průměru okolo 21 % a složená daňová kvóta (včetně pojistného na SP) okolo 36,7 %. Většinou je tato hodnota nižší než jsou průměry (aritmetické i vážené) v EU.

6 Závěr

Cílem této práce bylo studium odvodů daňového charakteru, které mohou ukázat, kolik víceméně povinných odvodů je nucen občan či firma v České republice odvádět do veřejných rozpočtů a analýza plateb daňového charakteru v rámci celkových příjmů státního rozpočtu.

Bylo zjištěno, že jednotná definice, která by objasňovala pojem „daň“, neexistuje. Daň je možno definovat např. jako *povinnou, nenávratnou a zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu*. Platby daňového charakteru tedy jsou nejenom ty platby, které mají v názvu slovo „daň“, ale také jiné platby, které toto označení nemají, ale splňují alespoň některé atributy daně. Těmito atributy jsou povinnost, nenávratnost, neekvivalentnost a neúčelovost. Mezi platby, které nesou v názvu slovo „daň“ a splňují všechny atributy daně, lze zařadit: daň z příjmů, daň z nemovitostí, daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí, daň silniční, daň z přidané hodnoty, spotřební daně a nové energetické daně, kterými jsou daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z paliv a daň z elektřiny. Mezi ty platby mající daňový charakter, které nesou aspoň některé z daňových atributů, lze zařadit: příspěvky na sociální pojištění, místní poplatky, cla, televizní a rozhlasové poplatky, recyklační poplatky, silniční známky a mýtné.

Všechny platby mající daňový charakter mají dva společné atributy a to povinnost a až na cla také účelovost, kdy svou účelovostí se liší od daní, jež jsou neúčelové. Až na pojistné na sociální pojištění jsou tyto platby nenávratné, stejně jako daně. Ekvivalence u těchto plateb je velmi sporná a záleží na úhlu pohledu. Ekvivalenci lze najít např. u některých místních poplatků, silničních známek apod. Kromě plateb na rozhlasové a televizní vysílání, které jsou příjmem dvou zákonem zřízených právnických osob a recyklačních poplatků, které plynou výrobcům, dovozcům a prodejcům elektronického zboží, plynou příjmy z těchto plateb do veřejných rozpočtů.

V páté kapitole byla provedena analýza některých druhů plateb směřujících do státního rozpočtu České republiky s následujícími výsledky. Celkové běžné příjmy státního rozpočtu mají vzrůstající charakter a v roce 2007 poprvé překročily částku 1 bilión korun. Nejvýznamnější pro státní rozpočet jsou daňové příjmy a ostatní příjmy tvoří jen doplňkovou část příjmů. Největším zdrojem příjmů státního rozpočtu jsou platby pojistného na sociální pojištění, které se podílejí na celkových příjmech státního rozpočtu více než třetinou a na daňových příjmech okolo 41 %. Druhý nejvyšší podíl na celkových příjmech rozpočtu zaujímá DPH, dále je to DPFO a DPPO, spotřební daně a ostatní příjmy zaujímají již jen zanedbatelnou část. Nepřímé daně se na příjmech státního rozpočtu podílejí více než daně

přímé, okolo 29 % oproti 23 %, a jsou tedy druhým největším příjmem státního rozpočtu hned po pojistném na sociální pojištění a obě položky jsou z dlouhodobého hlediska stabilním zdrojem příjmů státního rozpočtu.

Analýze byla podrobena také průměrná hrubá měsíční mzda, platby pojistného na sociální pojištění a zálohy na DPFO z ní vypočtené. Bylo prokázáno, že pojistné na sociální pojištění a zálohy na DPFO se v průběhu let měnily a to v důsledku nastolených změn ve způsobu výpočtu těchto položek či změně sazeb, pomoci níž se počítají. Dále bylo zjištěno, že celkové pojistné na SP bylo v letech 2003 až 2008 ve výši 47,5 %, tedy tvořily téměř 50 % z průměrné hrubé měsíční mzdy. Zálohy na DPFO byly v těchto letech nižší než pojistné na SP a v roce 2009 došlo opět ke změnám výše sazeb a záloha na DPFO se poprvé od sledovaného roku 2003 stala vyšší než pojistné na SP placené zaměstnancem.

Posledním analyzovaným problémem byla daňová kvóta. Jednoduchá daňová kvóta se v letech 2003 až 2007 pohybovala v průměru okolo 21 % a složená daňová kvóta (včetně pojistného na SP) okolo 36,7 %. Většinou byla tato hodnota nižší než byly průměry (aritmetický i vážené) v EU. Velikost daňové kvóty nezobrazuje skutečné daňové zatížení v České republice, protože zahrnuje jen ty platby, které nesou v názvu „daň“ a z ostatních plateb daňového charakteru jen pojistné na sociální pojištění (složená daňová kvóta). Další platby jako např. místní daně, televizní a rozhlasové poplatky, silniční známky, mýtné apod. zde započítány nejsou. Bylo by opravdu velmi obtížné je do tohoto ukazatele zahrnout a to už jen z toho důvodu, že daňová kvóta slouží k mezinárodnímu porovnání a v každé zemi je velmi velká různorodost plateb, které mají daňový charakter a také jistě jiný přístup k vymezení toho, co za daň považovat.

Původně zamýšlený cíl této práce byl splněn pouze částečně, jelikož jeho rozsah by byl nad možnosti diplomové práce a může být předmětem dalších výzkumů.

Seznam použité literatury

Knižní monografie

Global Individual Tax Handbook. Amsterdam: IBFD, 2008. 784 s. ISBN 978-90-8722-033-4.

Global Corporate Tax Handbook. Amsterdam: IBFD, 2008. 1034 s. ISBN 978-90-8722-032-7.

JANOUSHKOVÁ, J. *Daňová politika A: distanční studijní opora*. 1. vyd. Karviná: Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné, 2005. 234 s. ISBN 80-7248-294-7.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

PELC, V. *Místní poplatky – Úplné znění zákona o místních poplatcích s poznámkami*. 3. vyd. Praha: Linde, 2008. 304 s. ISBN 80-7201-691-4.

PUCHINGER, Z. *Úvodní kapitoly k daňové teorii: daňová soustava ČR*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2006. 158 s. ISBN 80-244-1298-5.

ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠVARCOVÁ, J. *Ekonomie – stručný přehled: teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Zlín: CEED, 2009. 304 s. ISBN 978-80-903433-8-2.

Legislativa

Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Elektronické monografie

Sociální zabezpečení 2009 [online]. Česká správa sociálního zabezpečení [cit. 25. února 2010]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/89507FE4-2710-4917-BAD4-D4F595B14CEB/0/SZ2009.pdf>.

Sociální zabezpečení 2010 [online]. Česká správa sociálního zabezpečení [cit. 26. února 2010]. Dostupné z: http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/CB4C5DA5-44E0-4A51-A89F-F271AA577A6A/0/soc_zabez_2010_0322_WEB_po_uprave.pdf.

Elektronické články

Czso.cz – Mzdy – časové řady [online]. Poslední revize 2010 [cit. 11. března 2010]. Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/pmz_cr.

Mdcr.cz – Dálniční kupóny emise 2010 [online]. Poslední revize 2010 [cit. 6. března 2010]. Dostupné z: http://www.mdcr.cz/cs/Silnicni_doprava/Silnice+dalnice+mosty/Zpoplatneni_dalnic_a_rychlostnich_silnic/Dalnicni_kupony_emise_2010/.

Mdcr.cz – Mýtné v ČR [online]. Poslední revize 2010 [cit. 6. března 2010]. Dostupné z: http://www.mdcr.cz/cs/Silnicni_doprava/Silnice+dalnice+mosty/mytne/.

Podnikatel.cz – Prodáváte elektroniku? Nezapomeňte na recyklační poplatek! [online]. Poslední revize 2008 [cit. 5. února 2010]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/nezapomente-na-recyklaeni-poplatek/>.

Sagit.cz – Clo [online]. Poslední revize 2010 [cit. 3. března 2010]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_021.HTM.

Sagit. cz – Daňová kvóta [online]. Poslední revize 2010 [cit. 26. března 2010]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_062.HTM.

Seznam zkratk

DP	daňové příjmy
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
GJ	Giga Joule (jednotka tepla)
HDP	hrubý domácí produkt
KP	kapitálové příjmy
MF	Ministerstvo financí
MKP	majetkové a kapitálové převody
MWh	megawatthodina (jednotka energie)
MŽP	Ministerstvo životního prostředí
NP	nedaňové příjmy
ODÚDP	osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění
OECD	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnická osoba
SP	sociální pojištění
SR	státní rozpočet
SVČ	samostatně výdělečně činná
USA	Spojené státy Americké
WTO	Světová obchodní organizace
ZD	základ daně
ZDDDPN	zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí
ZDN	zákon o dani z nemovitostí
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZDS	zákon o dani silniční
ZMP	zákon o místních poplatcích
ZO	zákon o odpadech
ZPK	zákon o pozemních komunikacích

ZPSZ	zákon o pojistném na sociální zabezpečení
ZRTP	zákon o rozhlasových a televizních poplatcích
ZSD	zákon o spotřebních daních
ZSDP	zákon o správě daní a poplatků
ZSVR	zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů
ZTP	zvlášť těžce postižení

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:
Moravská 1554/99, 700 30 Ostrava - Hrabůvka

.....

Seznam příloh

Příloha č. 1: Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v České republice v letech 2000 až 2009

Příloha č. 2: Vývoj sazeb daní z příjmů fyzických osob v letech 2003 až 2009

Příloha č. 1: Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy v České republice v letech 2000 až 2009 (na přepočtené počty)

Období	ČR celkem			Podnikatelská sféra			Nepodnikatelská sféra		
	nominální mzda v Kč	index nominální mzdy SOPR=100	index reálné mzdy SOPR=100	nominální mzda v Kč	index nominální mzdy SOPR=100	index reálné mzdy SOPR=100	nominální mzda v Kč	index nominální mzdy SOPR=100	index reálné mzdy SOPR=100
2000	13 219	x	x	13 169	x	x	13 457	x	x
2001	14 378	108,8	103,9	14 304	108,6	103,7	14 733	109,5	104,6
2002	15 524	108,0	106,1	15 380	107,5	105,6	16 197	109,9	108,0
2003	16 430	105,8	105,7	16 149	105,0	104,9	17 692	109,2	109,1
2004	17 466	106,3	103,4	17 191	106,5	103,6	18 714	105,8	102,9
2005	18 344	105,0	103,0	18 019	104,8	102,8	19 877	106,2	104,2
2006	19 546	106,6	104,0	19 244	106,8	104,2	20 977	105,5	102,9
2007	20 957	107,2	104,3	20 661	107,4	104,5	22 387	106,7	103,8
2008	22 691	108,3	101,9	22 559	109,2	102,7	23 337	104,2	98,0
2009	23 598	104,0	103,0	23 411	103,8	102,8	24 433	104,7	103,7

Zdroj: www.czso.cz, 2010.

Příloha č. 2: Vývoj sazeb daní z příjmů fyzických osob v letech 2003 až 2009

Roční sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 2003 až 2005

Základ daně		Daň	Za základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Roční sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 2006 a 2007

Základ daně		Daň	Za základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.

Roční sazba daně z příjmů fyzických osob v letech 2008 a 2009

Základ daně	Sazba daně
Ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů	15 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2010.